

VYSOKÁ ŠKOLA BÁŇSKÁ – TECHNICKÁ UNIVERZITA OSTRAVA  
EKONOMICKÁ FAKULTA

KATEDRA ÚČETNICTVÍ A DANÍ

Problematika aplikace DPH v zastavárnách  
Problem of VAT Application in the Pawn Shops

Student:

Lukáš Duroň

Vedoucí bakalářské práce:

Ing. Kateřina Krzikallová, Ph.D.

Ostrava 2017

VŠB - Technická univerzita Ostrava  
Ekonomická fakulta  
Katedra účetnictví a daní

## Zadání bakalářské práce

Student: **Lukáš Duroň**  
Studijní program: B6208 Ekonomika a management  
Studijní obor: 6202R049 Účetnictví a daně  
Téma: **Problematika aplikace DPH v zastavárnách**  
**Problem of VAT Application in the Pawn Shops**  
Jazyk vypracování: čeština

Zásady pro vypracování:

1. Úvod
2. Účel a rozdělení daní se zaměřením na DPH
3. Srovnání aplikace DPH v České republice s vybranými členskými státy Evropské unie
4. Uplatňování DPH ve vybrané zastavárně
5. Závěr

Seznam použité literatury

Seznam zkratk

Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce

Seznam příloh

Přílohy

Seznam doporučené odborné literatury:

BENDA, Václav a Růžena HRŮŠOVÁ. *DPH ve zvláštních režimech jednoho správního místa, přenesení daňové povinnosti a kontrolní hlášení*. Praha: BOVA POLYGON, 2016. 144 s. ISBN 978-8-7273-176-3.

ŠÍROKÝ, Jan. *Základy daňové teorie s praktickými příklady*. Praha: Wolters Kluwer, 2015. 128 s. ISBN 978-80-7478-785-0.

ŠÍROKÝ, Jan a Regína STRÍLKOVÁ. *Trend, Development, Role and Importance of VAT in the EU*. Brno: CERM, 2015. 110 s. ISBN 978-80-7204-908-0.

Formální náležitosti a rozsah bakalářské práce stanoví pokyny pro vypracování zveřejněné na webových stránkách fakulty.

Vedoucí bakalářské práce: **Ing. Kateřina Krzikallová, Ph.D.**

Datum zadání: 18.11.2016

Datum odevzdání: 05.05.2017



Ing. Jana Hakalová, Ph.D.  
vedoucí katedry



prof. Dr. Ing. Zdeněk Zmeškal  
děkan fakulty

Prohlašuji, že jsem celou práci vypracoval samostatně. Přílohy č. 1, 2, 3, 4, 5, 6, 7, 8, 9, 10, 11, 12, 13, 14, dané mi k dispozici, jsem samostatně doplnil.

V Ostravě dne 5. 5. 2017

  
.....

Lukáš Duroň

## Obsah

1	Úvod.....	5
2	Účel a rozdělení daní se zaměřením na DPH.....	7
2.1	Definice daně a poplatku .....	7
2.2	Funkce daní.....	7
2.3	Rozdělení daní .....	8
2.4	Přímé daně .....	8
2.4.1	Majetkové daně .....	8
2.4.2	Důchodové daně.....	11
2.5	Nepřímé daně.....	12
2.6	Daň z přidané hodnoty.....	15
2.6.1	Sazba daně.....	20
2.6.2	Výpočet daně z přidané hodnoty .....	21
2.7	Elektronická evidence tržeb.....	22
3	Srovnání aplikace DPH v České republice s vybranými členskými státy Evropské unie .....	23
3.1	Evropská unie .....	23
3.2	Velká Británie.....	25
3.2.1	Daň z přidané hodnoty ve Velké Británii.....	26
3.2.2	Aplikace zvláštního režimu DPH u použitého zboží ve Velké Británii .....	26
3.3	Rumunsko.....	29
3.3.1	Daň z přidané hodnoty v Rumunsku .....	29
3.3.2	Aplikace zvláštního režimu DPH u použitého zboží v Rumunsku .....	30
3.4	Česká republika .....	32
3.4.1	Daň z přidané hodnoty .....	33
3.4.2	Aplikace zvláštního režimu DPH u použitého zboží v České republice.....	33
3.5	Srovnání zvláštních režimů DPH v jednotlivých zemích.....	38
4	Uplatňování DPH ve vybrané zastavárně .....	40
4.1	Charakteristika společnosti.....	40
4.2	Uskutečněná plnění v rámci společnost.....	40
4.2.1	Registrace plátce DPH .....	41
4.2.2	Poskytování zápůjček a zvláštní režim u prodeje zboží .....	43

4.2.3	Výpočet krátkého koeficientu .....	45
4.2.4	Nárok na odpočet daně .....	46
4.3	Zhodnocení problematiky z pohledu autora .....	48
5	Závěr .....	50
	Seznam použité literatury .....	52
	Seznam zkratek .....	56
	Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce	
	Seznam příloh	
	Přílohy	

# 1 Úvod

Daň z přidané hodnoty (dále jen DPH) je, podle údajů zveřejněných na stránkách GFR, nejdůležitějším příjmem státního rozpočtu. Už od zavedení v roce 1993 se stala neoblíbenou, protože pro konečného spotřebitele měla negativní vliv na cenu produktu a mezi lidmi je známá. Jedná se o jednu z nejmladších daní na světě, která se dokonce stala jedním z požadavků pro vstup do Evropské unie. Předchůdcem daně z přidané hodnoty byla daň z obratu, jež nepostihovala pouze přidanou hodnotu statku, ale jeho celou hodnotu, což mělo nepříznivý dopad na ceny statků, které byly několikanásobně prodány.

Zastavárny sice nejsou nejsledovanějším odvětvím na trhu, ale pro některé občany jsou sociálním řešením nečekaných situací tím, že za zástavu poskytnou půjčku na určitou dobu. V případě splacení této půjčky a předem stanovených úroků je zástava vrácena majiteli, v opačném případě zástava připadne zastavárně, která ji následovně může prodat. Cílem této bakalářské práce je poukázat na problematiku aplikace DPH v zastavárnách, a to konkrétně na registraci k DPH, zvláštní režim DPH pro použité zboží a krátcí koeficient. Tyto problémy budou zkoumány i ve vybraných zemích EU.

Teoretická část bakalářské práce vychází z daňových zákonů, především ze zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů. Dále pak z odborné literatury, řešící problematiku daňového systému České republiky. Zabývá se rozdělením daní na přímé a nepřímé, s následným podrobnějším rozdělením těchto daní a popisem principu jednotlivých druhů daní se zaměřením na DPH.

Ve třetí kapitole je prováděno srovnání aplikace DPH v České republice s vybranými státy Evropské unie, konkrétně s Velkou Británií, která v současné době prochází procesem zvaným BREXIT, který znamená opuštění Evropské unie, kvůli nesouhlasu s její politikou. Tato země je považována jako jedna z největších ekonomických velmocí v Evropě, ale následkem zmíněného BREXITU došlo ke snížení hodnoty libry a Velké Británii hrozí, že přijde o většinu svého evropského finančního trhu, který je umístěn v Londýně, z čehož by mohl těžit zbytek velkých měst Evropské unie včetně Prahy. Další komparovanou zemí bude Rumunsko, které právě prožívá raketový vzestup ekonomiky, která se dostala na tak vysokou úroveň, že vláda přistoupila ke zrušení některých daní a snížení jednotlivých sazeb DPH. V této kapitole se vychází

z jednotlivých daňových zákonů výše zmíněných zemí, pomocí kterých bude analyzována jejich problematika registrace k DPH a zvláštní režim DPH.

Čtvrtá kapitola je praktická. Bude provedena aplikaci DPH ve vybrané zastavárně, kde kromě základních daňových úprav, jako je výpočet daně, přiznání k dani z přidané hodnoty apod. poukáže i na úpravu daně, která je pro tento druh subjektů znevýhodňující, jako je registrace k DPH a na zvláštní režim DPH pro obchodníky s použitým zbožím, který jim dává možnost být více konkurence schopnější. Tato kapitola bude zpracována tak, aby mohla sloužit jako průvodce praktickým postupem pro subjekty zabývající se stejnou podnikatelskou činností a příručka pro začínající účetní, jež se mohou setkat s touto problematikou. Dále budou navrženy legislativní změny, které zkoumané subjekty znevýhodňují.

Pro zpracování této bakalářské práce byly využity metody deskripce, komparace, analýzy a syntézy.

## 2 Účel a rozdělení daní se zaměřením na DPH

Hlavním cílem této kapitoly je definovat daně, rozdělit ji na daně přímé a nepřímé, s následnou bližší specifikací jednotlivých daní. Na závěr této kapitoly bude podrobně rozebrána DPH, která je důležitá pro další pokračování bakalářské práce.

### 2.1 Definice daně a poplatku

Daň je přesun peněžních prostředků veřejnému sektoru od sektoru soukromého. Je to povinná, nenávratná a zákonem určená platba do veřejného rozpočtu. Jedná se o neúčelovou platbu, jenž je zároveň neekvivalentní. Neúčelovostí daně se chápe, že žádná daň nemá své určení na určitý sektor veřejného rozpočtu, ale je přijata do celkového rozpočtu a pak podle potřeby přerozdělena na určité vládní projekty. Neekvivalentnost daně někteří poplatníci vnímají špatně, ačkoli daň zaplatí, nemohou očekávat protihodnotu ve stejné výši, kterou odvedl do veřejného sektoru. Z časového hlediska se některé daně opakují v pravidelných intervalech (daň silniční, daň z příjmu atd.), nebo v nepravidelných intervalech, tudíž daně spojené s určitými okolnostmi (DPH, daň z nabytí nemovitých věcí atd.) (Kubátová, 2015)

### 2.2 Funkce daní

Daně v ekonomice plní funkce fiskální, alokační, redistribuční, stabilizační a stimulační. Fiskální funkce je její primární funkce, značí schopnost naplnit veřejný rozpočet. Alokační funkce umožňuje umístit získané prostředky tam, kde se stát domnívá, že je to potřeba. Kromě toho, může poskytnout zvýhodnění pomocí daňových úlev. Redistribuční funkce daně je vhodným nástrojem pro snížení rozdílů mezi příjmy jednotlivých subjektů tím, že se ve větší míře vybírají od bohatších než od chudších. Stabilizační funkci daně se rozumí přispívání například ke zmírňování cyklických výkyvů v ekonomice. V období, kdy má daň příznivý vývoj do veřejného rozpočtu, vybírají vyšší díl a zároveň vytváří rezervu na horší časy. V období stagnace naopak pomáhají ekonomiku nastartovat. U stimulační funkce se využívá toho, že daně jsou subjekty chápány jako újma a jsou schopni toho udělat hodně proto, aby svou daňovou povinnost omezily. Stát je vystavuje vyšším zdaněním, aby podpořil ekonomický růst, nebo je motivoval ke spotřebě určitých statků., anebo naopak jim poskytuje různé formy daňových úspor. (Kubátová, 2015)



## 2.3 Rozdělení daní

Daně se dají rozdělit podle různých kritérií, ať už podle veličiny, druhu sazby nebo daňového určení. Pro náš účel si vystačíme se základním členěním, a to podle vazby na důchod poplatníka. Dle tohoto kritéria se daně člení hlavně na daně přímé a daně nepřímé. Další skupinou jsou daně, o kterých se nemluví jako o přímých nebo nepřímých, jsou to daňové platby, které převážně označujeme jako nedaňové platby. Patří sem příspěvky na sociální a zdravotní pojištění a místní poplatky v ČR. (Kubátová, 2015)

## 2.4 Přímé daně

Jedná se o daně, které přímo postihují důchod nebo majetek poplatníka a nelze je přenést na jiný subjekt, z čehož vyplývá, že poplatník je zároveň plátcem těchto daní. Podle základu daně, na který se přímé daně vztahují, je dělíme na majetkové a důchodové. Majetkové daně zahrnují daň z nemovitých věcí, daň z nabytí nemovitých věcí, silniční daň a daň z hazardu. Do 1. 1. 2014 byly součástí dále daň darovací, jenž se od 1. 1. 2014 stala součástí daně z příjmů fyzických osob, a daň dědická, která byla zrušena. Další odvětví přímých daní, důchodové daně, postihují důchod poplatníka a zahrnují daň z příjmů fyzických osob a daň z příjmů právnických osob. (Jurčík, 2015)

### 2.4.1 Majetkové daně

Tyto daně jsou v porovnání s ostatními daněmi nízkým, avšak stálým příjmem do státního rozpočtu. Řadí se mezi ně daň z nemovitých věcí, daň z nabytí nemovitých věcí, silniční daň a daň z hazardu.

Daň z nemovitých věcí má dlouhou tradici. Předmětem této daně jsou stavby a pozemky, které jsou nepřemístitelné a nedají se přehlédnout. To jsou zásadní důvody, proč neutekly pozornosti již středověkých panovníků, kteří tuto daň zavedli. V době feudalismu pozemkový majetek tvořil hlavní část drženého bohatství a bylo podle něj nejlépe možné určit platební schopnost vlastníka.

Současná podoba daně z nemovitých věcí není, co se základního principu týče, příliš rozdílná. Správu této daně má na starost finanční úřad, ale v současnosti se nejedná o příjem státu, ale obce, která má jistou pravomoc, jak tuto daň upravovat, a to v podobě místního koeficientu, který si každá obec může určit v rozmezí 1-5 obecně závaznou vyhláškou. Daň z nemovitých věcí

se řídí zákonem č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitých věcí, ve znění pozdějších předpisů. Kromě společných ustanovení se tento zákon zabývá zvlášť daní z pozemků a daní ze staveb a jednotek. Společným ustanovením daní je koeficient podle počtu obyvatel, který se používá u vybraných předmětů daně. Jak už název koeficientu napovídá je stanoven podle toho, kolik má obec obyvatel, ale i tento koeficient si můžou obce lehce upravit a to tak, že mohou zvýšit, či snížit o jednu kategorii. V případě Prahy, která se nachází v nejvyšší kategorii a její koeficient je 4,5, může svůj koeficient zvýšit na 5,0. Za zdaňovací období je považován kalendářní rok. Výhodou je zde daňové přiznání, které se nepodává každý rok, ale podává se pouze jednou a pokud nedojde k žádné změně k 1. 1. příslušného roku, nemusí se podávat další daňové přiznání a vychází se z předchozího

Daň z pozemků je obsažena v první části zákona o dani z nemovitých věcí. Předmětem daně jsou pozemky, které jsou evidovány na katastru nemovitostí České republiky s výjimkou pozemků, jenž jsou uvedeny v § 2 odst. 2, zákona č 338/1992 Sb., o dani z nemovitých věcí, ve znění pozdějších předpisů. Poplatníkem pozemku, pokud je znám je vlastník pozemku. V některých případech znám není, důvodem je období druhé světové války, kdy docházelo k emigraci obyvatelstva a neúplnosti záznamů katastrálního úřadu, a přestože je možnost přihlásit si daný pozemek pomocí jakéhokoliv dokumentu o vlastnictví nachází se na území České republiky desetitisíce pozemků, které nemají majitele. V těchto výjimečných případech je poplatníkem daně její uživatel. Pozemky osvobozené od daně nalezneme v § 4 zákona č 338/1992 Sb., o dani z nemovitých věcí, ve znění pozdějších předpisů, jsou zde pozemky ve vlastnictví České republiky a pozemky užívané diplomatickými zástupci. Základem daně se zabývá § 5 zákona č 338/1992 Sb., o dani z nemovitých věcí, ve znění pozdějších předpisů, který nám říká, že při výpočtu daně se vychází z plochy pozemku v m<sup>2</sup>. Sazba daně je závislá na typu využití pozemku, jednotlivé sazby nalezneme v § 6 zákona č 338/1992 Sb., o dani z nemovitých věcí, ve znění pozdějších předpisů

Daň ze staveb a jednotek je uvedena v části druhé zákona o dani z nemovitých věcí. Předmětem daně jsou stavby a jednotky nacházející se na území České republiky. Poplatníci daně jsou především vlastníci staveb a jednotek, další specifické případy jsou uvedeny v § 8 zákona č 338/1992 Sb., o dani z nemovitých věcí, ve znění pozdějších předpisů. Některé stavby a jednotky jsou osvobozeny, jejich seznam nalezneme v § 9 zákona č 338/1992 Sb., o dani z nemovitých věcí, ve znění pozdějších předpisů, jsou tam kupříkladu zdanitelné stavby a jednotky ve vlastnictví České republiky. Základem daně výměra plochy budovy v m<sup>2</sup>, která je zjištěna k 1. lednu daného

roku. Tento základ daně je vynásoben koeficientem 1,22, je-li jeho součástí pozemek, který přesahuje půdorys zdanitelné stavby nebo jednotky, v ostatních případech se používá koeficient 1,20. Sazba daně je dána v § 11 zákona č 338/1992 Sb., o dani z nemovitých věcí, ve znění pozdějších předpisů, kde jsou jednotlivé druhy staveb a jednotek rozděleny podle jejich využití a druhu. K nim jsou pak přiřazeny jednotlivé daňové sazby.

Daň z nabytí nemovitých věcí je relativně nová daň, která vstoupila v platnost k 1. lednu 2014 v souvislosti s rozsáhlými daňovými změnami a nahradila existující zákon o dani dědictvé, darovací a dani z převodu nemovitých věcí. Daň je blíže definována v zákonném opatření senátu 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí. Daň je placená z úplatných převodů nemovitých věcí, neboli z jejich prodeje či směny. Neplatí pro bezúplatné převodu, takže se netýká dědictví nebo darování (vzájemné darování se nachází mezi výjimkami). Plátcem této daně s účinností od 1. 4. 2016 je nabyvatel nemovité věci. Do 31. 3. 2016 platilo, že plátce této daně, ačkoli tomu název přímo neodpovídal, byl prodejce. Nabyvatel byl plátcem daně pouze, když prodávající daň neuhradil (nabyvatel byl brán jako ručitel) anebo, pokud mezi oběma stranami došlo ke smluvní dohodě, aby se daňová povinnost přesunula přímo na nabyvatele. Sazba daně činí 4 % z jejího základu. Základem daně je buď kupní cena nemovité věci, nebo směrná hodnota, kterou určí finanční úřad na základě typu, polohy a charakteru nemovité věci. Pro výpočet daně se využije vyšší z nich, platí však, že pro výpočet daně se nevychází z celé směrné hodnoty, ale sníží se na 75 %. V případě, že smluvním stranám nevyhovuje porovnání ceny se směrnou hodnotou, lze si nechat vypracovat znalecký posudek, je ovšem důležité o to finanční úřad požádat, a poté znalecký posudek dodat. Stejně jako u směrné hodnoty se použije 75 % z odhadní ceny a pro výpočet daně se porovná s prodejní cenou a použije se ta vyšší. Zákon umožňuje náklady na znalecký posudek odečíst od základu daně. Daňové přiznání se musí podat do konce třetího kalendářního měsíce, který následuje po měsíci, kdy byl proveden zápis do katastru nemovitostí.

Silniční daň se týká silničních motorových vozidel a jejich přípojných vozidel, které jsou určené k podnikání nebo k jiné samostatné výdělečné činnosti. Vozidle registrovaných v ČR, jenž mají alespoň 12 tun a jsou určena výlučně k přepravě nákladů, se tato daň týká bez ohledu na to, zda jsou určeny k podnikání, nebo jiné výdělečné činnosti. Poplatníkem bývá ve většině případů provozovatel vozidla, který je zapsaný v technickém průkazu. Tato povinnost nezaniká ani v případě, že je vozidlo zapůjčené jiné osobě, která ho rovněž využívá k podnikání. Při řešení této

problematiky vycházíme ze zákona č. 16/1993 Sb., o dani silniční ve znění pozdějších předpisů. V případě osobních motorových vozidel při výpočtu vycházíme z objemu motoru, který je v  $\text{cm}^3$  a u nákladních vozidel podle počtu náprav a pak následovně podle hmotnosti vozidla. Sazby k těmto údajům nalezneme v § 6 zákona č. 16/1993 Sb., o dani silniční, ve znění pozdějších předpisů. Silniční daň můžeme v některých případech snížit v závislosti na datu první registrace vozidla, a to ve výši

- 48 % po dobu prvních 36 kalendářních měsíců,
- 40 % po dobu dalších 36 kalendářních měsíců a
- 25 % po dobu dalších 36 kalendářních měsíců.

Speciální úprava sazby daně je u vozidel, jež jsou poprvé zaregistrovány před rokem 1990. U nich se sazba naopak zvyšuje o 25 %.

Daň z hazardu upravuje zákon č. 187/2016 Sb. o hazardních hrách, ze dne 26. května 2016. Jedná se o novou daň, ve které je poplatníkem provozovatel hazardní hry. Do předmětu daně spadají jak hry, které jsou provozovány pomocí internetu, tak i ty které jsou provozovány jinak. Musí jít o hru, k níž je potřeba základní povolení podle zákona (kursové sázky, bingo, technická hra atd.) nebo o tu, která musí být podle zákona ohlášena (tombola, u níž je výše herní jistiny více než 100 000 Kč, pokud této částky nedosahuje, není předmětem daně).

#### **2.4.2 Důchodové daně**

Mezi tyto daně patří daň z příjmů fyzických osob a daň z příjmů právnických osob. Těmito daněmi se zabývá zákon č. 586/1992 Sb. o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

Daň z příjmů fyzických osob se týká všech ekonomicky aktivních obyvatel. Díky tomu je značným politickým nástrojem. Předmětem daně jsou příjmy ze závislé činnosti, samostatné činnosti, kapitálového majetku, nájmu a ostatní příjmy. Každý tento příjem má vlastní paragraf, kde je přesně definován. Základem daně je příjem, který se vždy sníží o výdaje vynaložené na dosažení, zajištění a udržení těchto příjmů. Další možností je uplatnění daňového paušálu. U příjmů ze samostatné činnosti a příjmů z nájmu lze dosáhnout záporných hodnot (daňová ztráta), u ostatních nelze. Ztráta se může využít v následujících zdaňovacích obdobích, maximálně však

v pěti zdaňovacích obdobích, které bezprostředně následují po zdaňovacím období, ve kterém byla ztráta vyměřena. Základ daně se u každého z těchto příjmů počítá zvlášť, jedná se o dílčí základy daně, poté se sečtou a následně vypočteme daňovou povinnost. Nejvíce obyvatel se dotýká daň ze závislé činnosti, jenž má v České republice speciální úpravu, kterou bychom v dalších Evropských státech, s výjimkou Maďarska, těžko našli. Základem daně zde není hrubá mzda jako v ostatních státech, ale tzv. superhrubá mzda, která je tvořena hrubou mzdou navýšenou o 34 % a následně zaokrouhlena na celé sto korun nahoru. Toto procento je tvořeno výdajem na sociální a zdravotní pojištění, které za zaměstnance platí zaměstnavatel a z pohledu zákona je tento výdaj brán jako jistá forma peněžního ohodnocení, a proto se také zdaňuje. Takže i přesto, že je u nás daňová sazba u všech těchto daní dána 15 % z příjmů, skutečná hodnota u příjmů ze závislé činnosti je asi 20,1 %. Konečnou daň si lze snížit o slevu na poplatníka, jenž činí 2 070 Kč měsíčně. V případě, že je daňová povinnost nižší, než je sleva, nevzniká žádný daňový bonus, ale daňová povinnost činí 0 Kč. Další slevou je například sleva na studenta, která činí 335 Kč měsíčně a sleva na invaliditu, která je v případě prvního a druhého stupně ve výši 210 Kč měsíčně a při invaliditě třetího stupně sleva činí 420 Kč měsíčně. Posledním možným snížením je sleva na děti, která se letos opět dočkala novelizace. Na první dítě je daňová sleva 1 117 Kč, na druhé 1 617 Kč a na třetí a každé další dítě 2 017 Kč. Specifikací slevy na dítě je, že na rozdíl od ostatních daňových slev, za podmínek, že je daňová povinnost nižší, než je sleva dětí, je přebytek vyplácen poplatníkovi jako daňový bonus.

Daň z příjmu právnických osob je druhá základní příjmová daň, která postihuje subjekty založené za účelem podnikání, navíc se vztahuje i na ostatní subjekty jako jsou nadace, spolky a jiné neziskové organizace. Poplatníkem jsou osoby, které nejsou fyzickými osobami. V případě, že se sídlo nebo vedení firmy nachází na území České republiky, musí poplatník zdanit i příjmy plynoucí ze zahraničí. V případě, že je sídlo společnosti v cizině, dani podléhají pouze příjmy získané na území České republiky.

## 2.5 Nepřímé daně

Na rozdíl od přímých daní zde nelze jednoznačně dopředu určit daňového poplatníka neboli osobu, která bude v konečném důsledku daň platit. Lze tu pouze určit plátce této daně. Tato osoba konkrétní nepřímou daň odvádí státu a je tedy plátce daně.

Je to daň ze spotřeby, protože tato daň je zahrnuta v konečné ceně zboží či služby nakupované spotřebitelem jako přírůžka. Tímto se konečný spotřebitel stává daňovým poplatníkem, daň však odvede příslušný prodejce tohoto zboží nebo služby. Tento druh daní je zaváděn státem z důvodu zvýšení státního rozpočtu nebo regulace ceny určitých statků na trhu. Nepřímé daně se dělí na selektivní (spotřební daň), energetické (daň z elektřiny, ze zemního plynu a z pevných paliv) a univerzální (DPH).

Spotřební daň, upravena zákonem č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních. Kromě výše zmíněných důvodů existence těchto daní, má ještě jeden specifický důvod, a to snížení poptávky po škodlivém zboží. U zboží v České republice, na které se tato daň vztahuje, je konečná cena mnohdy z více jak 50 % tvořena právě touto daní. Plátcí jsou buď provozovatelé daňových skladů, anebo přímo výrobci. Vzhledem k tomu, že daň je zahrnutá v ceně zboží, je poplatníkem konečný spotřebitel. Od roku 2006 vykonává správu této daně Celní úřad. Spotřební daň se platí pouze z vybraných komodit, nejvíce stát získá z daně, která postihuje minerální oleje, zde patří benzín, nafta a LPG. Sazby daně u minerálních olejů jsou uvedeny v Tab. 2.1. (*CzechTrade*)

Tab. 2.1 Sazby daně z minerálních olejů

Kód nomenklatury	Text	Sazba daně
2710	motorové a ostatní benziny a letecké pohonné hmoty benzinového typu podle § 45 odst. 1 písm. a) s obsahem olova do 0,013 g/l včetně	12 840 Kč/1000 l
	motorové a ostatní benziny a letecké pohonné hmoty benzinového typu podle § 45 odst. 1 písm. a) s obsahem olova nad 0,013 g/l	13 710 Kč/1000 l
	střední oleje, těžké plynové oleje podle § 45 odst. 1 písm. b)	10 950 Kč/1000 l
	těžké topné oleje podle § 45 odst. 1 písm. c)	472 Kč/t
	odpadní oleje podle § 45 odst. 1 písm. d)	660 Kč/1000 l
2711	zkapalněné ropné plyny podle § 45 odst. 1 písm. e)	3933 Kč/t
	zkapalněné ropné plyny podle § 45 odst. 1 písm. f)	0 Kč/t
	zkapalněné ropné plyny podle § 45 odst. 1 písm. g)	1290 Kč/t

Zdroj: zákon o spotřebních daních, vlastní zpracování

Vzhledem k povaze našeho národa je nejvíc známá spotřební daň z alkoholu. Zákon zde rozlišuje daň z vína a meziprojektu, piva a lihu. U daně z lihu je sazba daně 28 500 Kč/hl etanolu. Výjimkou je líh obsažený v destilátech ovocných z pěstelského pálení v množství do 30 l etanolu

pro jednoho pěstitele za jedno výrobní období podle zákona o lihu, kde je sazba daně 14 300 Kč/hl etanolu. Daň z vína a meziproductů má sazbu daně ve výši 2 340 Kč/hl pro šumivá vína podle § 93 odst. 2 a meziproducty podle § 90 odst. 4. Této daně nepodléhají tichá vína podle § 93 odst. 3. Sazby daně z piva jsou uvedeny v Tab. 2.2.

Tab. 2.2 Sazby daně z piva

Sazba daně v Kč/hl za každé celé hmotnostní procento extraktu původní mladiny						
Sazby daně podle výroby v hl ročně						
Rok	Základní sazba	(...- 10.000>	(10.000 - 50.000 včetně>	(50.000 - 100.000 včetně>	(100.000 - 150.000 včetně>	(150.000 - 200.000 včetně>
2009	24,00	12,00	14,40	16,80	19,20	21,60
2010 - 2016	32,00	16,00	19,20	22,40	25,60	28,80

Zdroj: ZDPH, vlastní zpracování

Poslední skupinu tvoří tabákové výrobky, mezi které řadíme výrobky jako cigarety, doutníky, cigarillos nebo tabák ke kouření. Zde došlo k nárůstu sazby daně a tento nárůst můžeme očekávat každým rokem minimálně až do roku 2018. Současné sazby daně z tabákových výrobků jsou uvedeny v Tab. 2.3.

Tab. 2.3 Sazby daně z tabákových výrobků

Text	Sazba daně		
	Procentní část	Pevná část	Minimální
<b>cigarety</b>	27 %	1,42 Kč / kus	Nejméně celkem však 2,57 Kč / kus
<b>doutníky, cigarillos</b>		1,67 Kč / kus	
<b>tabák ke kouření</b>		2 185 Kč / kg	

Zdroj: ZDPH, vlastní úprava

Daň ze surového tabáku, jenž je platná od 1. července 2015, upravuje zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních. Předmět této daně je vymezen v § 131b zákona

č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů. Daň ze surového tabáku se vypočítá jako součin množství tabáku v kg a sazby daně pro tabák ke kouření (viz. Tab. 2.3)

Daň z elektřiny, ze zemního plynu a z pevných paliv, která je spíš známější jako energetické daně, vznikla k 1. lednu 2008. Důvodem vzniku bylo vysoké znečištění, jehož odstranění je vysoce nákladné. Tyto náklady nesly obce, nebo stát. Subjekty trhu, kteří toto znečištění způsobovaly, náklady nezatěžovaly, proto se vyrábělo větší množství těchto znečišťujících výrobků za nízké ceny. Aby došlo k jisté regulaci prodeje a výroby těchto produktů, vytvořil stát již zmíněnou daň. Dalším úkolem této daně je přenést náklady, které jsou spojené se znečištěním, do nákladů trhu. Vzhledem k osvobozením, jež jsou uvedena v § 8 zákona č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů, ve znění pozdějších předpisů, není ekologický účel tohoto zákona zcela naplněn. Ekologickou daň lze nalézt zapracovanou do zákona č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů, ve znění pozdějších předpisů. Tyto daně se původně staly součástí naší daňové soustavy proto, že Česká republika byla povinna implementovat energetické daně do své daňové soustavy.

## 2.6 Daň z přidané hodnoty

Mezi daněmi ze spotřeby v posledních desetiletí je hromadné zavádění daně z přidané hodnoty, a to zejména v zemích s vyspělou tržní ekonomikou. Později v 90. letech se tato daň začala objevovat také v postkomunistických zemích. DPH je jedna z podmínek členství v Evropské unii, a to ovlivňuje státy ucházející se o členství. Největším průkopníkem této daně byla Francie, jejíž forma daně z přidané hodnoty, kterou přijala v roce 1967, zvítězila již ve více než 100 zemích světa. DPH byla v České republice zavedena roku 1993. Do té doby u nás byla na zboží uplatňována daň z obratu, která byla stejně jako DPH určena procentuálně z ceny obratu zboží při převodu mezi obchodníky. Ovšem došlo-li vícekrát k převodu zboží mezi obchodníky, zmíněné zboží bylo vícekrát zdaněno. To dalo podnět ke vzniku daně z přidané hodnoty, která zdaňuje pouze přidanou hodnotu zboží. Společně se zavedením daně z přidané hodnoty došlo k celkovému růstu spotřebitelských cen o 20,8 %. Polovina z této hodnoty se připisuje právě jednorázovému zvýšení cen v důsledku daně a nepovažuje se tak za inflační cenový růst. Zbývající přibližně desetiprocentní inflace se pak přisuzuje ostatním faktorům, mezi ně ovšem musíme zahrnout také inflační působení daně z přidané hodnoty.



Na rozdíl od daní z obratu ve prospěch daně z přidané hodnoty, ale i proti ní, jsou mnohé argumenty. Ve světě však převyšují kladné názory, které jsou na straně daně z přidané hodnoty. Zejména je zdůrazňována:

- Neutralita daně je hlavní výhodou. Daně jsou neutrálnější k volbě spotřebitelů i výrobců. Dále umožňuje zdanit spotřebu domácností bez výrobních vstupů. Neutralita dále brání tomu, aby nebyly jednotlivé výrobní vstupy zdaněny víckrát než jednou. Nedostatek neutrality daně by znevýhodnil obchodníky oproti výrobcům, jelikož by kupovali produkty již zatížené daní od výrobce a poté by měli jejich prodej, již podruhé, zatížit DPH připočtenou k prodejní ceně. Někdy je dvojí zdanění, tzv. „taxe occulte“ ukládáno zákonem. Zejména to bývá u limitovaných položek, například u limitů na reprezentaci.
- Možnost zdanit služby je další výhodou daně z přidané hodnoty, která značně zvyšuje úspěšnost zdaňování služeb. U služeb existuje větší možnost daňových úniků, vzhledem k tomu, že daně z obratu vyžaduje rozlišování služeb uživatelů služeb podle toho, jestli se jedná o konečnou spotřebu anebo výrobní službu. Pro plátce i neplátce je DPH stejná a nevzniká tak problém rozdílu mezi konečnou a výrobní spotřebou.
- Výhodnost pro mezinárodní obchod této daně je přínosná, vzhledem k rostoucí intenzitě těchto obchodů v posledních desetiletích. V souvislosti s tím stoupá význam omezení narušování daňových systémů v mezinárodním obchodu u daně z přidané hodnoty.
- Odolnost proti daňovým únikům je pozitivní vlastností daně z přidané hodnoty. Poskytuje lepší ochranu před daňovými úniky. Propojuje mezi sebou jednotlivé plátce daně pomocí obchodních vztahů. Daňový únik u této daně je snadněji zjištělný, protože finanční úřad má možnost přístupu k dokladům nejenom přes samotného dodavatele, který zboží prodal, ale také u odběratele, který zboží koupil. S účinností od 1. 1. 2016 navíc vzniká všem plátcům povinnost podávat kontrolní hlášení, které je upraveno v § 101c až 101i zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů. Kontrolní hlášení nikterak nenahrazuje

řádné daňové tvrzení ani souhrnné hlášení, ale vzhledem k tomu, že bude obsahovat údaje, jež byly doposud uváděny ve výpisu z evidence pro účely daně z přidané hodnoty, je s platností od 1. 1. 2016 povinnost podání tohoto výpisu z evidence zrušena.

DPH je jedinou přípustnou všeobecnou daní ze spotřeby v zemích Evropské unie, protože ze všech daní má nejvýhodnější vlastnosti, které jsou potřebné k zachování neutrality v mezinárodním obchodu. Harmonizace daně z přidané hodnoty v Evropských státech vychází ze směrnice 2006/112/ES, která nahradila šestou směrnicí z roku 1977. Základem daně podle harmonizace je každý prodej zboží a služeb, s výjimkou finančních a právních služeb a kapitálových statků, u nichž lze základ daně určit jen velmi obtížně nebo kde případně není jasné, co je vlastně základem daně. Statky pod ochranou státu, zdravotní péče a vzdělání jsou od daně osvobozeny.

Předtím, než se začneme zabývat problematikou DPH, je potřeba definovat některé důležité pojmy:

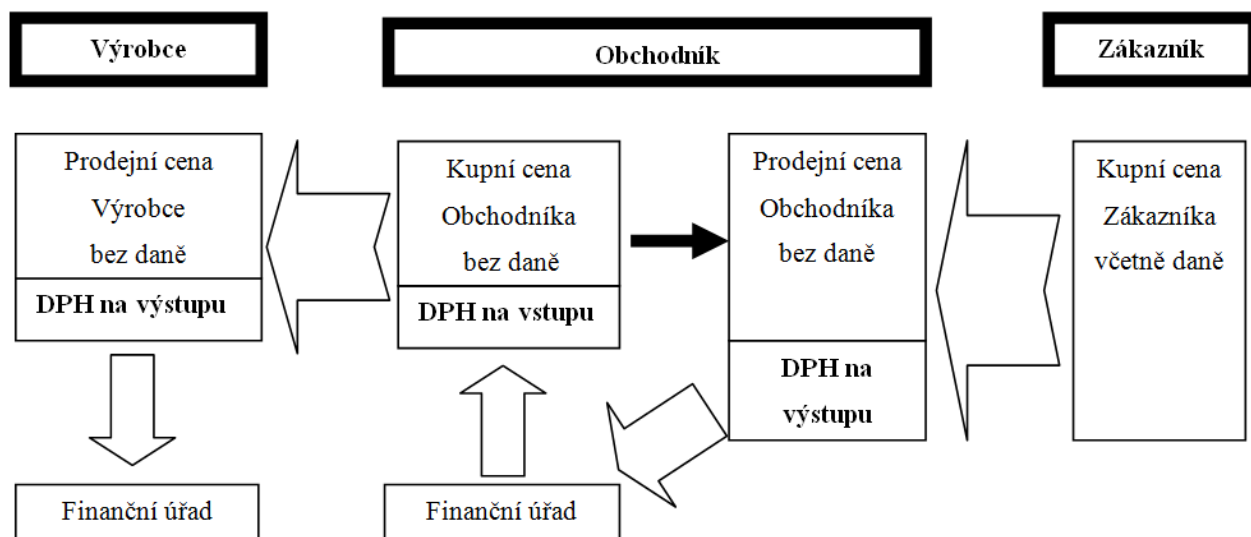
- daň na výstupu je daň, kterou sledujeme z pohledu dodavatele. Daň obdržená z prodeje služeb nebo statků je nazývána daň na výstupu,
- daň na vstupu je naopak sledována z pohledu odběratele, který při koupi statku či služeb DPH zaplatí. Tato daň se nazývá daň na vstupu, která nám po splnění určitých podmínek umožňuje snížit základ daně – odpočet daně,
- poplatník je osoba, jehož příjmy nebo majetek jsou přímo podrobeny daní,
- plátce u DPH je prodejce, který část hodnoty prodaného výrobků nebo služeb odvádí do veřejného rozpočtu formou daně.

Tato daň vychází ze zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen ZDPH). Jedná se o nejdůležitější a zároveň nejsložitější nepřímou daní v daňové politice České republiky. Nejdůležitější je z toho důvodu, že je to nejvyšší daňový příjem veřejného sektoru. Příjmy z DPH v loňském roce ve výši 229,3 mld. Kč, což je téměř o 100 mld. Kč více než ze spotřebních daní, které jsou jako druhý nejvyšší daňový příjem. (Ministerstvo financí České

republiky, 2015) Všichni jsme poplatníci této daně, setkáváme se s ní ve většině nakupovaného zboží, a to formou procentuální přírážky k ceně, kterou si prodejce stanoví. Plátcem této daně je však prodejce daného zboží ne konečný spotřebitel.

Hlavním principem daně z přidané hodnoty je odvedení rozdílu mezi cenou vstupu a výstupu neboli pouze z toho, o kolik se cena u daného subjektu zvýšila (hodnota přidaná). Samotný subjekt při nákupu platí dodavatelům včetně celé daně zboží (vstup) a při prodeji dostává zaplacenou včetně této daně (výstup). Do veřejného rozpočtu pak odvede pouze rozdíl mezi obdrženou a zaplacenou daní, v případně záporného rozdílu mu může být daň vrácena. Jako příklad si vezmeme obchodníka, který si pro účely další výroby pořídil polotovary. Za tento polotovar zaplatil 1 210 Kč včetně DPH. Dodavatel odvede do veřejného rozpočtu 210 Kč. Obchodník po zpracování polotovaru a vytvoření hotového výrobku, ho prodá konečnému spotřebiteli a určí si za něj cenu 2 420 Kč včetně DPH. DPH činí 420 Kč, ale obchodník odvede pouze rozdíl právě mezi 420 Kč a již dříve zaplacených 210 Kč, což je 210 Kč a tuto částku odvede do veřejného rozpočtu.

Obr. 2.1 Schéma zjištění DPH



Zdroj: Děrgel (2012)

Předmět daně je vyčleněn v § 2 ZDPH. V prvních dvou bodech se jedná o pořízení služby nebo zboží za úplatu od osoby povinné k dani v rámci uskutečňování ekonomické činnosti, s místem plnění v tuzemsku. Dalším bodem je zboží s místem plnění v tuzemsku a poslední dva body, které nám tento paragraf definuje, jsou pořízení zboží z jiného členského státu Evropské unie za úplatu,

uskutečněné v tuzemsku osobou povinnou k dani v rámci uskutečňování ekonomické činnosti nebo právnickou osobou, která nebyla založena nebo zřízena za účelem podnikání a pořízení nového dopravního prostředku z jiného členského státu za úplaty osobou, která není osobou povinnou k dani.

Územní působnost nalezneme v § 3 ZDPH, kde v prvním odstavci zjistíme, na kterém území má DPH působnost. Například území České republiky, jiným členským státem členský stát s výjimkou tuzemska, třetí zemí území mimo území Evropské unie apod. Druhý odstavec nám naopak definuje, které oblasti, pro účely daně z přidané hodnoty, nejsou považovány za území členského státu Evropské unie. Jedná se například o horu Athos, Kanárské ostrovy, Alandy, Normanské ostrovy apod.

Ve třetím odstavci jsou dodatečné území, které se pro účel daně chápou jako území členských států Evropské unie. Je to Monacké knížectví, které se považuje za území Francouzské republiky, ostrov Man se považuje za území Spojeného království Velké Británie a Severního Irska, území Akrotiri a Dhekelie se řadí k území Kypra.

K povinné registraci vzniká povinnost zejména při překročení obrátu. K tomu dochází, když za 12 po sobě následujících kalendářních měsíců subjekt překročí 1 milion Kč. Dalšími důvody, uvedenými v § 6a až § 6e, jsou například:

- když je společníkem ve společnosti, která v rámci své činnosti uskutečňuje plnění s nárokem na odpočet daně, je plátcem ode dne, kdy se stal plátcem jakýkoli jiný společník,
- v případě nabytí majetku je plátcem ode dne nabytí majetku, pokud ho pro účely ekonomické činnosti nabyl na základě rozhodnutí o privatizaci, podle zákona upravujícího podmínky převodu majetku státu na jiné osoby, nebo od plátce nabytím obchodního závodu,
- pokud byl majetek byt formou dědictví po zemřelém plátcovi a dědic pokračuje v uskutečňování ekonomických činností, je plátcem ode dne přechodu daňové povinnosti zůstavitele.

U těchto případů je zákonná povinnost se zaregistrovat se do 15 dnů po skončení kalendářního měsíce. Nový plátce DPH má měsíční zdaňovací období. Podle § 99a ZDPH lze to změnit na čtvrtletní, pokud jeho obrat za bezprostředně předcházející kalendářní rok nepřesáhl 10 mil. Kč, není nespolehlivým plátcem, není skupinou a změnu zdaňovacího období oznámí správci daně do konce měsíce ledna příslušného kalendářního roku.

Plátcem daně se stává i tzv. identifikovaná osoba, která jím je jen pro přeshraniční plnění, v České republice, ale zůstává neplátcem. Nemá nárok na odpočet zaplacené DPH. Příkladem, kdy se subjekt stane identifikovanou osobou je například při zakoupení zboží nad 326 tisíc Kč z EU ročně a identifikovanou osobou se stává ode dne, kdy překročil tuto hranici. K registraci dochází zpětně, do 15 dnů ode dne, kdy byla překročena cenová hranice. Další možností je dobrovolná registrace, kterou odběratelé využívají v případě, že je pro ně tuzemská daň výhodnější než daň dodavatelské země.

### 2.6.1 Sazba daně

V této podkapitole jsou uvedeny sazby DPH od roku 2000.

Tab. 2.4 Vývoj sazeb DPH

Rok	Sazba daně (v %)		
	Snížená		Základní
2000	5		22
2001	5		22
2002	5		22
2003	5		22
2004	5		22 (do 30.4.), 19 (od 1.5.)
2005	5		19
2006	5		19
2007	5		19
2008	9		19
2009	9		19
2010	10		20
2011	10		20
2012	14		20
2013	15		21
2014	15		21
2015	15	10	21
2016	15	10	21
2017	15	10	21

Zdroj: ZDPH, vlastní úprava

Jak je zřejmé z Tab. 2.4, v roce 2015 byla zavedená druhá snížená daňová sazba, do které se řadí tištěné knihy, léky a dětská výživa (výpis zboží nalezneme v Příloze 3a zákona o DPH). Do první snížené daňové sazby se řadí především zboží denní potřeby, které jsou uvedeny v Příloze 3 a služby v Příloze 2 zákona o dani z přidané hodnoty. Do základní daňové sazby patří zbývající zboží a služby.

### 2.6.2 Výpočet daně z přidané hodnoty

Výpočet daně z přidané hodnoty je jednoduchý, musíme si jenom uvědomit, jestli ho počítáme ze základu daně nebo z konečné částky. Pro výpočet daně z konečné částky používáme koeficienty DPH, které vypočítáme jako poměr sazby daně a sazby daně navýšené o sto podle vzorce

$$k = \frac{SD}{SD+100} \quad (2.1)$$

kde  $k$  je výsledný koeficient a  $SD$  je sazba daně uvedené v procentech, kterou stanovíme podle předmětu daně.

Výsledný koeficient se zaokrouhluje na čtyři desetinná místa. Pro jednotlivé sazby daně pak výpočet podle vzorce (2.1) vypadá takto:

- 21%

$$\frac{21}{21 + 100} = 0,1736$$

- 15%

$$\frac{15}{15 + 100} = 0,1304$$

- 10%

$$\frac{10}{10 + 100} = 0,0909$$

Konečnou částku pak vynásobíme vybraným koeficientem a zjistíme hodnotu DPH, která je již započítána v ceně.

Druhým způsobem je výpočet ze základu daně. Pro tento způsob použijeme vzorec. Zde DPH vypočteme jako součin základu daně a poměru sazby daně a sta, podle vzorce,

$$DPH = ZD \cdot \left(\frac{SD}{100}\right) \quad (2.2)$$

kde ZD je základ daně, SD je sazba daně stanovená pro daný předmět daně a výsledná DPH se následně přičte k ZD, aby byla stanovena prodejní cena předmětu daně.

## 2.7 Elektronická evidence tržeb

S účinností od 1. prosince 2016 vešla v platnost elektronická evidence tržeb (dále jen EET), kterou inicializoval ministr financí Andrej Babiš. Pravidla pro zavedení, provoz a kontrolu EET obsahuje zákon č. 112/2016 Sb., o evidenci tržeb. Ačkoliv byl tento zákon hodně diskutován a mediálně haněn jako špionáž a způsob likvidace drobných živnostníků, je jeho hlavním úkolem zamezení daňových úniků na DPH, které v loňském roce dosahovali 160 miliard. Inspiraci našel ministr financí v Chorvatsku, kde je tento systém již několik let v provozu a údajně prokazatelně snížil daňové úniky. Jak už z předchozího textu vyplývá, EET budou muset v budoucnosti vést všichni plátcí DPH vyjma tržeb, které jsou uvedeny v §12 zákona č. 112/2016 Sb., o evidenci tržeb, jako jsou například tržby státu, České národní banky, penzijního fondu atd.

V současné době se elektronická evidence tržeb týká pouze subjektů, jenž poskytují ubytovací a stravovací služby. Dále se od 1. března 2017 zapojily maloobchody a velkoobchody. Třetí fáze, která začíná od 1. března 2018 zahrnuje ostatní činnosti vyjma těch, které spadají až do 4. fáze, která začíná 1. června 2018 a spadá tam například svobodná povolání, doprava, zemědělství a další vybraná řemesla a výrobní činnosti. (Generální Finanční ředitelství, 2017)

### 3 Srovnání aplikace DPH v České republice s vybranými členskými státy

#### Evropské unie

V rámci této kapitoly se budeme zabývat komparací zákona o DPH České republiky se zákony Velké Británie a Rumunska. Obě vybrané země prochází výraznými ekonomickými změnami. U Rumunska se jedná o výrazný ekonomický růst, kdy ve druhém čtvrtletí roku 2016 narostl hrubý domácí produkt Rumunska o 6 % (ve stejném období narostl hrubý domácí produkt České republiky o 2,5 %). Tento růst je u Rumunska doprovázen zrušením některých druhů daní a snížením DPH. (Hovorka, 2016) Naopak u Velké Británie, která se na základě hlasování rozhodla vystoupit z Evropské unie a právě probíhá tzv. Brexit, zaznamenává výrazný propad měny a ekonomickou nejistotou týkající se finančního sektoru. Například banky přispívají britské ekonomice 190 miliard liber ročně a zaměstnávají 2,2 milionu osob. Vzhledem k již zmíněnému Brexitu, kvůli kterému se banky operující na území Velké Británie rozhodli přesunout část svých operací mimo Britské ostrovy. O tento Evropský finanční sektor hlásí další města, která by chtěla nahradit roli londýnského City. Nejčastěji se s touto tematikou spojují města jako je Paříž, Frankfurt, ale také Milán. Na tomto úprku by mohla vydělat i Česká republika. Téměř s jistotou můžeme říct, že se centrum bankovníctví nepřesune do Prahy, ale mohla by získat aspoň malou část z toho přesunu, ať už by se jednalo o jakýkoliv objem. (Klimeš, 2016)

V první podkapitole bude obecně stanovena základní směrnici Evropské unie, kterou se musí řídit všechny členské státy, a vymezíme si některé klíčové body. Konkrétně se potom zaměříme na základní informace, jako jsou daňové sazby a na jaké druhy zboží se uplatňují, a také na specifické věci, jenž souvisí se zastavárnami, jako je registrace k dani z přidané hodnoty a zvláštní režimy jednotlivých zemí, které se v daném odvětví uplatňují. U České republiky se navíc podíváme na nárok odpočtu daně, a to hlavně v krácené výši.

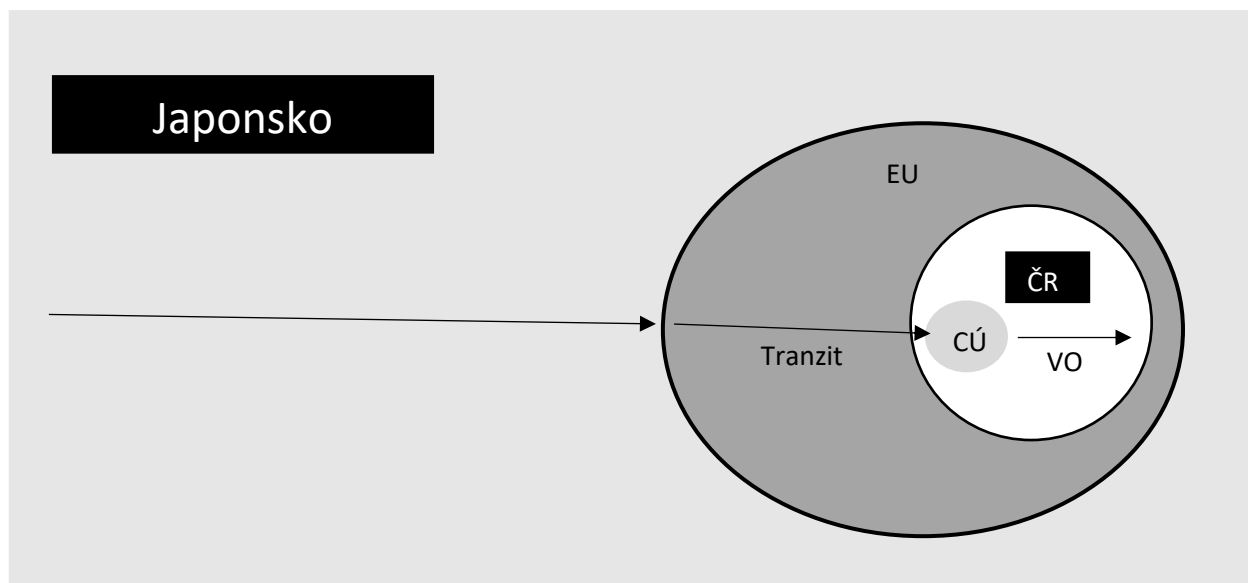
#### 3.1 Evropská unie

Všechny státy Evropské unie se musí řídit společným systémem EU daně z přidané hodnoty, jedná se o směrnici Rady 2006/112/ES o společném systému daně z přidané hodnoty (DPH). Tato směrnice se nabytí platnosti 1. ledna 2007 v rámci harmonizace daňového systému a členské státy měly lhůtu jednoho roku na zavedení této směrnice do svých daňových systémů. V případě, že dojde k rozporu mezi výše zmíněnou směrnicí a zákonem samotného státu, může si



subjekt svobodně zvolit, podle jakého předpisu se bude řídit. Směrnice obsahuje klíčové body, například dodání zboží, pořízení zboží uvnitř EU, dovoz zboží a poskytování služeb. Podle daně směrnice je dána i minimální sazba DPH, která ve všech zemích Evropské unie platí na služby a zboží ve výši 15 %. Dále umožňuje využít jednu nebo dvě snížené sazby daně, ale musí být v minimální výši 5 %. Výjimkou je tzv. nulová sazba daně, kterou můžeme v rámci Evropské unie u Spojené království Velké Británie a Irska a u Malty. Daňová povinnost dle směrnice vzniká v závislosti na povaze plnění, např. kdy je zboží dodáno či služba poskytnuta. V případě pořízení v rámci EU, uskutečnění zdanitelného plnění obecně nastává při pořízení zboží, tj. když je dodání podobného zboží v zemi pořízení v rámci EU považováno za dokončené. V případě, kdy je zboží pořízeno mimo EU, dochází k uskutečnění zdanitelného plnění, když se zboží dostane do země EU. Osoba povinná k dani má nárok odpočíst zaplacenou výši DPH za uskutečněná plnění v zemi EU, kde se tato plnění uskutečňují. Zaplacené DPH na vstupu lze odečíst od DPH, které má být odvedeno za zdanitelné plnění, např. domácí dodávky zboží či služeb.

Obr. 3.1 Dovoz zahraničního zboží do České republiky



Zdroj: Benda, Tomíček (2015, s. 86)

Obsahem směrnice je také zvláštní režim pro použité zboží, umělecká díla, sběratelské předměty a starožitnosti, který je obsažen v článku 311. Předmětem daně podle zmíněného článku je movitý hmotný majetek, který je vhodný k dalšímu použití (použité zboží), dále umělecká díla,

kteře jsou uvedeny v části A přílohy IX, sběratelské předměty zmíněné v části B přílohy IX a starožitnosti, které obsahuje část C přílohy IX. Osobou povinnou dani je obchodník, který nakupuje v rámci své ekonomické činnosti výše uvedené předměty za účelem jejich dalšího prodeje, ale také i v případě, že toto zboží nakupuje již na sjednanou smlouvu, ze které mu náleží provize. Směrnice Evropské unie doporučuje členským zemím, že by pro tento druh zboží měli přijmout některá ustanovení uvedená ve směrnici Rady 2006/112/ES o společném systému DPH, aby bylo zamezeno dvojímu zdanění a narušení hospodářské soutěže mezi osobami povinnými k dani. Podle směrnice lze použít zvláštní režim s použitým zbožím pomocí režimu ziskové přírážky, uvedeném v oddílu 2, pododdílu 1, nebo zvláštního režimu pro prodej veřejnou dražbou, zmíněném v oddílu 3. Oba dva tyto způsoby budou detailněji zmíněny v následujících kapitolách, ve kterých budou tyto režimy rozebrány ve vybraných zemích Evropské unie. Ve všech zemích bude jednotlivě poukázáno na jejich úpravy zvláštního režimu pro použité zboží pomocí ziskové přírážky a u Velké Británie bude zmíněn zvláštní režim pro použité zboží prostřednictvím veřejné dražby.

### 3.2 Velká Británie

Velká Británie je (po Německu a Slovensku) třetí nejefektivnější relací našeho zahraničního obchodu. Obchodní bilance České republiky s Velkou Británií vykazuje vysoký přebytek, jenž pokrývá necelých 30 % obchodního deficitu České republiky s Čínou. Pozitivní saldo obchodní bilance s Velkou Británií bylo do roku 2001 tradičně deficitní, od tohoto roku se stalo pozitivní a setrvává tak dodnes. (Zastupitelský úřad ČR v Londýně, 2017)

Co se exportu týče, je Velká Británie pro Českou republiku pátým největším exportním trhem, hned po Německu, Slovensku, Polsku a Francii. Pak dále 14. největším importním trhem. Velká Británie se podílí 4,9 % na celkovém českém exportu a 2 % na jejím importu. Od roku 2000 se vzájemní obchodní obrat mezi těmito zeměmi více než zdvojnásobil. Mezi nejvýznamnější položky českého vývozu patří motorová vozidla, traktory a jiná vozidla, jejíž hodnota vývozu v roce 2014 byla 52 604 772 tisíc Kč. U importu to byly reaktory, kotle, přístroje nástroje mechanické, které měly v roce 2014 hodnotu 17 929 162 tisíc Kč. (Zastupitelský úřad ČR v Londýně, 2017)

### **3.2.1 Daň z přidané hodnoty ve Velké Británii**

Pro Velkou Británii je DPH až třetím největším příjmem státního rozpočtu (největším příjmem státního rozpočtu je daň z příjmů fyzických osob a národní pojištění). DPH upravuje zákon o dani z přidané hodnoty 1994 (VATA 1994) ve znění pozdějších předpisů.

Velká Británie má, stejně jako Česká republika, tři daňové sazby. Standardní daňovou sazbou, která platí pro většinu zboží a služeb je 20 % od 4. ledna 2011, kdy byla zvýšená ze 17,5 %. První snížená daňová sazba platící pro některé výrobky a služby, jako jsou například dětské autosedačky a domácí energie (home energy) je ve výši 5 %. Poslední sazba je tzv. nulová daňová sazba, vztahující se na většinu potravin a dětské oblečení. Podobnou sazbu v Evropské unii, s výjimkou státu Spojeného království Velké Británie a Irska, má pouze Malta. Nulová sazba je jeden z hlavních důvodů, proč na rozdíl od České republiky není DPH nejvyšším příjmem státního rozpočtu Velké Británie.

Registrace k dani z přidané hodnoty je ve Velké Británii povinná poté, co je překročena roční hranice zdanitelného obrátu ve výši £ 82 000. Stejně jako v České republice je možné se k dani z přidané hodnoty registrovat dobrovolně. Většina subjektů se může registrovat online, včetně partnerství a skupiny společenství, které se registruje pod jedním číslem k dani z přidané hodnoty. Výjimkou je například, když subjekt chce požádat o registrační výjimku, importuje zboží z jiné země Evropské unie, je společností v Evropské unii, která provozuje prodej na dálku do Velké Británie apod. V takových případech se registrace provádí pomocí pošty. Po registraci subjektu bude zaslán registrační certifikát na online účet registrovaného subjektu nebo poštou, pokud registrace proběhla pomocí zprostředkovatele, nebo pokud nebyla registrace provedena online. Certifikát obsahuje číslo k dani z přidané hodnoty subjektu, datum, kdy překročil hranici zdanitelného obrátu, případně kdy o registraci dobrovolně požádal a kdy má předložit své první přiznání k dani z přidané hodnoty a jeho splatnost. Povinnosti plátce daně jsou účtovat správnou částku daně z přidané hodnoty, platit náležitou daň, podávat přiznání k dani z přidané hodnoty a vést evidenci daně z přidané hodnoty a účet daně z přidané hodnoty.

### **3.2.2 Aplikace zvláštního režimu DPH u použitého zboží ve Velké Británii**

Výpočet probíhá stejně jako v České republice, kdy se vypočte podle druhu zboží pomocí vhodného koeficientu DPH. Pro některé případy lze užít režim ziskové přírážky. Tento režim platí

pro použité zboží, umělecká díla, starožitnosti a sběratelské předměty, nelze jej použít pro drahé kovy, vzácné kameny, investiční zlato (investment gold) a jakékoliv zboží, které bylo koupeno a pro které je určena sazba daně z přidané hodnoty. Dále zákon stanovuje speciální pravidla pro dealery, zastavárny a dražitele. Režim ziskové přírážky je volitelná účetní metoda, která umožňuje vypočítat DPH pouze z přidané hodnoty zboží než z její plné prodejní ceny. Použití režimu ziskové přírážky sníží výši daně z přidané hodnoty, kterou bude muset subjekt odvést u výše zmíněných předmětů, na kterých nemohl požadovat zpět daň, kterou při koupi daného zboží zaplatil. Pokud subjekt prodá položku za méně, než ji nakoupil, nebude mít žádnou daň. Pro použití režimu ziskové přírážky existuje řada podmínek, kterou musí subjekt splnit, pokud nemůže nějakou z nich splnit, nelze tento režim využít a odvedená daň by se počítala z celkové ceny statku. Těmito podmínkami se zabývá § 2.3 vyhlášky o DPH 718, zabývající se režimu ziskové přírážky daně z přidané hodnoty a světového účetnictví. První podmínkou je způsobilost zboží, definována v § 2.7 vyhlášky o DPH 718, nalezneme tam přesnou definici použitého zboží, uměleckého díla, starožitnosti a sběratelského předmětu. Podle druhé podmínky musel subjekt zboží získat za vhodných okolností. Ve většině případů to znamená, že zboží obdržel k dalšímu prodeji za podmínek, které mu neumožnily nárokovat žádnou DPH zpět, konkrétní podmínky jsou uvedeny v § 2.9 vyhlášky o DPH 718. Třetí podmínkou je postupovat při výpočtu zisku v souladu s pravidly režimu. Existují speciální pravidla o tom, jak vypočítat kupní cenu, prodejní cenu a zisk v rámci režimu. Vypočtený zisk v rámci režimu se nemusí shodovat se ziskovou marží. Postup výpočtu je uveden v § 3.3 vyhlášky o DPH 718, který zmiňuje i sazbu ve výši 1/6 (16,66 %) z hrubé marže statku. Poslední pravidlo stanovuje, jak vést záznamy o režimu. Tyto speciální pravidla o fakturaci a skladové evidenci jsou zmíněny v § 5 a 6 vyhlášky o DPH 718. Zákon povoluje používat režim ziskové přírážky pouze na vybrané druhy statku, i přestože subjekt prodává podle normálních pravidel daně z přidané hodnoty, ale pokud bude zboží prodáno podle normálních pravidel, zákon zakazuje zpětně uplatnit režim ziskové přírážky.

Majitelé zastaváren mají zvláštní pravidla, kdy mohou využít režim ziskové přírážky, kterými se zabývá § 18 vyhlášky o DPH 718. U nesplacených zástav ho mohou použít, jestliže výše úvěru je £75 nebo méně a přijmou zákonnou šestiměsíční výkupní lhůtu, v tomto případě vlastnictví přechází na majitele zastavárny, pokud to není vykoupeno ve stanovené lhůtě. Jestli prodá zboží třetí straně, bude použito DPH z prodeje. Jestliže je zboží vhodné a majitel zastavárny může splnit ostatní podmínky režimu, může účtovat prodej podle režimu ziskové přírážky nebo

světového účetnictví. Pokud tyto podmínky splňuje a používá režim ziskové přírážky, bude kupní cena stanovena jako cena, která by byla potřebná pro vykoupení zástavy, do které spadá výše úvěru, splatný úrok minus veškeré platby přijaté od zástavce. Nelze přidat nějaký zájem týkající se tříměsíčního období odkladu nebo jiných předmětů, jako jsou čištění, náklady na opravu, skladování a ostatní režijní náklady. Jako doklad o nákupu v tomto případě slouží úvěrová smlouva a zástavní účtenka, za předpokladu, že číslo smlouvy je zaznamenáno ve skladové evidenci zástav a zároveň odkazující na dohodu, dále musí být připojena kopie úrokových výpočtů a celková pořizovací hodnota pro účely režimu ziskové přírážky, pokud se liší od částky zobrazené na účtence.

Tab. 3.1 výpočet DPH v režimu ziskové přírážky

<b>a) Pořizovací cena</b>	£50
<b>b) Prodejní cena</b>	£100
<b>c) Hrubý zisk (b-a)</b>	£50
<b>d) DPH (<math>c \cdot (1/6)</math>)</b>	£8,33

Zdroj: vlastní zpracování

Režim ziskové přírážky nelze použít, pokud majitel zastavárny obnoví zástavu v průběhu doby odkladu, zde nebude DPH na vstupu za předpokladu, že majitel zastavárny zaznamenával vykoupění ve své skladové evidenci a razítko „smlouvy o úvěry a účtem o zástavě“ s datem vykoupění a uschoval k nahlédnutí HMRC. Nelze účtovat o obnovení zástavy podle režimu ziskové přírážky nebo světového účetnictví, takže subjekt bude muset upravit kupní záznam, jestli již položku zaznamenal do režimu ziskové přírážky. V případě, že úvěr překročí hodnotu £ 75 nebo období vykoupění bylo sjednáno na dobu delší než stanovených 6 měsíců, tak vlastnictví zástavy nepřechází na majitele zastavárny na konci doby splatnosti. Zde tedy nebude aplikována DPH z prodeje zboží, pokud bude prodáno třetí straně, takže nemůže použít režim ziskové přírážky, když ho prodá. V tomto případě může toto zboží prodat v dražbě jménem zástavce, a dražitel může použít aukční schéma, pokud zástavce není registrován k dani z přidané hodnoty a zboží je vhodné a jsou splněny všechny podmínky. Je však důležité si uvědomit, že za podmínek, kdy je zástavce

registrován jako plátce DPH a zástava je statek, který nabyl v průběhu podnikání, bude zmíněná zástava obsahovat DPH na výstupu. Je nutné dodržovat postupy pro účtování DPH za zboží prodávané rámci splacení dluhu popsané v oznámení 700 The VAT Guide.

### 3.3 Rumunsko

Ekonomická spolupráce mezi Českou republikou a Rumunskem se datuje až do středověku. České výrobky byly do Rumunska dováženy již v 19. století, jednalo se například o české sklo, později vojenský materiál, vozidla a letadla. Česká republika a Rumunsko zažívají období neustále rostoucí obchodní výměny i přes složitou mezinárodní ekonomickou situaci. Rumunsko, jako největší trh v jihovýchodní Evropě, je považováno za zajímavého partnera, kvůli svému ekonomickému potenciálu, velikostí a umístění trhu i tradičních vzájemných vazeb. V současné chvíli se českým podnikům začíná v Rumunsku dařit. Vzájemný obchod s Rumunskem zaznamenal významný růst v roce 2004, kdy Česká republika vstoupila do Evropské unie. Rumunsko je stejně jako Česká republika závislá na trzích Evropské unie a podstatnou část průmyslu tvoří automobilový sektor. České firmy působící nebo dovážející na území Rumunska mohou profitovat, kromě vzájemné tradice, ze skutečnosti, že se tam na české výrobky a firmy nahlíží skoro stejně, jako se v České republice nahlíží na ty německé. Podle dostupných dat z roku 2014, české firmy do Rumunska vyvážely nejvíc zařízení telekomunikační, příslušenství pro záznam, reprodukci zvuku, obrazu, a to v hodnotě 3 798 492 tisíc Kč. Do České republiky se z dostupných dat, z roku 2014, nejvíc dováželi prostředky k rozvodu elektrické energie jn. v hodnotě 8 674 156 tisíc Kč (Zastupitelský úřad ČR v Bukurešti, 2016)

#### 3.3.1 Daň z přidané hodnoty v Rumunsku

V dubnu 2015 rumunský premiér Victor Ponta oznámil revoluční plán privatizace a snižování daní. V prvním čtvrtletí zmíněného roku dosáhl rozpočet země přebytku ve výši 30 miliard korun, což je pro vládu ideální chvíle pro snižování daní, a dokonce zrušení některých daní, jako třeba daň z dividend. Co se týče daně z přidané hodnoty, tak v roce 2015 platilo, že základní daňová sazba byla 24 % a snižená byla ve výši 9 % a 5 %. Od roku 2016 ovšem platilo, že základní daňová sazba byla snižená na 20 %. Další změnou byl přesun některých druhů zboží z 9% sazby do 5 %. Snižená daňová sazba ve výši 9 % se vztahuje na jídlo, nápojový průmysl, léčebné látky, ubytování atd. Extra sníženou 5% daňovou sazbu lze uplatnit na dodávky školních příruček, knih, novin a některých časopisů jakož i pro vstup do hradů, muzeí, kin a na sportovní

akce apod. Hranice pro uplatnění snížené sazby DPH platné pro sociální bydlení byla zvýšen na 450 000 RON. Od 1. 1. 2017 platí, že standardní daňová sazba již není ve výši 20 %, ale byla snížena na 19 %, čímž rumunský premiér Victor Ponta dovršil svůj plán, jenž uvedl v roce 2015. (Holopová, 2015)

Povinná registrace k dani z přidané hodnoty pro osoby povinné k dani, které mají místo podnikání v Rumunsku by měla být provedena, když je překročen roční obrat 65 000 eur neboli 220 000 RON. Dále je stejně jako v České republice možná dobrovolná registrace k DPH, jenž nevyžaduje překročení ročního obratu. Nevýhodou je ovšem postup, který je složitý a vyžaduje několik typů dokumentů. Nerezidentské osoby povinné k dani usazené v Rumunsku prostřednictvím pevného zařízení a nerezidenti, kteří nemají žádnou skutečnou přítomnost v Rumunsku, se mohou zaregistrovat bez dodržení výše uvedeného ročního obratu. Nicméně, číslo daně z přidané hodnoty musí mít přiřazené před zahájením hospodářské činnosti. Osoba povinná k dani, jejíž hospodářská činnost spočívá v dálkovém zahraničním prodeji (zásilkový obchod) osobám nepovinným k dani nebo osobě, která není registrována k dani z přidané hodnoty v Rumunsku, se musí registrovat k DPH Rumunsku, jestliže její celková roční hodnota zboží či zásob dosáhne hodnoty 35 000 eur. Osoba povinná k dani, jenž není registrována pro běžné účely DPH v Rumunsku a není požadována registrace, je povinna se registrovat jako identifikovaná osoba pokud nakupuje službu od osob usazených mimo Rumunsko mající místo dodání v Rumunsku, poskytuje služby s místem plnění v jiném členském státě Evropské unie apod. Může dojít i ke skupinové registraci k DPH a to, když společnosti, které jsou právně nezávislé, ale jsou úzce spojeny z finančního, ekonomického a organizačního hlediska, mohou tvořit daňovou skupinu, jsou-li vedeny pod stejných daňovým úřadem a mají stejné daňové období. Transakce mezi členy skupiny budou stále spadat do působnosti daně z přidané hodnoty. (accace, 2016)

### **3.3.2 Aplikace zvláštního režimu DPH u použitého zboží v Rumunsku**

Stejně jako u Velké Británie, tak i v Rumunském zákoně o DPH můžeme nalézt zvláštní režim pro aplikaci DPH u použitého zboží. Zastavárny, jako prodejní osoby povinné k dani pro účely § 1 písm. s, jsou schopni aplikovat speciální režim DPH pro použité zboží, umělecká díla, sběratelské předměty a starožitnosti, konkrétně mohou nabít dodávku zboží pouze ve výši ziskové marže, se základní podmínkou, že je to zboží zakoupeno v rámci Společenství (Community) od osob nepovinným k dani, osob povinným k dani, pokud byly tyto výrobky

osvobozeny od DPH nebo účtované v rámci zvláštního režimu (ziskové rozpětí) a od malých společností, jestliže zboží spadá do kategorie kapitálových statků. Zvláštní režim DPH se může vztahovat i na dovážení uměleckých děl, sběratelských předmětů nebo starožitností. Hlavním smyslem speciálního režimu je zdanění pouze přidané hodnoty použitého zboží. Účtování a rozdíl daně je uveden v tabulkách č. 3.1 a 3.2.

Tab. 3.2 Účtování použitého zboží v běžném režimu

371 – zboží zakoupené za účelem dalšího prodeje		2 000
	267 – Dlouhodobé pohledávky	1000
	378 – cenový rozdíl u zboží zakoupeného za účelem dalšího prodeje	680,6
	4428 – DPH v rámci vypořádání	319,4

Zdroj: Ecobici, Popa-Paliu, Dina (2010, s. 142) vlastní úprava



Tab. 3.3 Účtování použitého zboží ve speciálním režimu

371 – zboží zakoupené za účelem dalšího prodeje		2 000
	267 – Dlouhodobé pohledávky	1000
	378 – cenový rozdíl u zboží zakoupeného za účelem dalšího prodeje	840,3
	4428 – DPH v rámci vypořádání	159,7

Zdroj: Ecobici, Popa-Paliu, Dina (2010, s. 142) vlastní úprava

Z tabulek 3.1 a 3.2 je patrný rozdíl výše DPH, zatímco u normálního režimu se výše DPH počítala z celkové ceny zboží ( $2000 \cdot 0,1597$ ), tak u speciálního režimu se vycházelo pouze ze ziskové marže ( $1000 \cdot 0,1597$ ), oba výpočty vychází ze vzorce 2.2. (Ecobici, Popa-Paliu, Dina, 2010)

### 3.4 Česká republika

V rámci studie, kterou provedla investiční banka Barclays se Česká republika umístila na 8. místě v žebříčku zemí s nejstabilnější ekonomikou na světě a v Evropě jí patří 2. místo, 1. místo obsadilo Německo. Tato studie nebyla veřejně publikována a její výsledky se daly najít pouze v časopisu The Economist. Studie je založena na porovnání platební schopnosti, finančních potřebách, závislosti na externích vlivech, síly finančního sektoru a struktury institucí. Věřitelé, kteří financují státní dluh České republiky, mají víru v českou ekonomiku a považují ji za velmi stabilní. Investují do státních dluhopisů s velmi malým úrokem po dobu 10-ti let. Nejlevnější finanční prostředky si Česká republika půjčuje v rámci Střední Evropy. (Conbiz) V minulém roce vzrostlo HDP o 4,3 %. Podle prognózy ČNB pro rok 2016 by mělo HDP nadále růst, ale pouze ve výši 2,7 % (skutečný růst byl ve výši 2,6 %) a v roce 2017 o 3,0 %.

### 3.4.1 Daň z přidané hodnoty

Jak je uvedeno v kapitole 2.5, subjekt je povinen se registrovat k dani z přidané hodnoty, pokud za dobu 12 – ti po sobě jdoucích měsíců překročí jeho obrat hodnotu 1 000 000 Kč. Co se zastaváren týká, mohou u ní nastat dva rozdílné případy pro navýšení obratu. V případě, že subjekt přijme od fyzické osoby zástavu a poskytne ji za ní na dobu určitou finanční prostředky a fyzická osoba je do smluvené doby vrátí i s úroky, tak je fyzické osobě zástava navracena a zastavárně se navýší obrat pouze o získaný úrok. Pokud by finanční prostředky navraceny nebyly, zástava by mohla být prodána třetí osobě a v tomto případě by se do obratu zastavárny započítala celková prodejní cena zástavy.

### 3.4.2 Aplikace zvláštního režimu DPH u použitého zboží v České republice

Stejně jako ve Velké Británii a Rumunsku, je i v českém zákoně o dani z přidané hodnoty zakotven zvláštní režim, který je určen pro obchodníky s použitým zbožím, uměleckými díly, sběratelskými předměty a starožitnostmi. Tímto zvláštním režimem se zabývá § 90 zákona o DPH. První odstavec nám vymezuje, pro jaké účely se toto ustanovení rozumí, konkrétně jsou to umělecká díla, sběratelské předměty, starožitnostmi a další zboží, jenž je uvedeno v příloze č. 4 ZDPH. Dále použitým zbožím hmotný movitý majetek, který je v nezměněném stavu nebo po opravě vhodný k dalšímu použití, výjimkou jsou umělecká díla, sběratelské předměty nebo starožitnosti uvedené v příloze č. 4 ZDPH, drahých kovů a drahokamů. Tento režim se vztahuje i na obchodníka, jenž je plátcem nebo osoba registrovaná k dani v jiném členském státě, která pořizuje nebo dováží použité zboží, umělecké předměty, sběratelské předměty nebo starožitnosti za účelem dalšího prodeje, v rámci uskutečňování ekonomických činností, jednající na vlastní účet nebo na účet jiné osoby, pokud ji náleží odměna.

Dle druhé odstavce může zvláštní režim použít obchodník, pokud jsou mu v rámci obchodování na území Evropské unie dodána umělecká díla, použité zboží, sběratelské předměty, nebo starožitnosti osobou nepovinnou k dani, osobou povinnou k dani se sídlem v tuzemsku, která není plátcem, osvobozenou osobou, která není plátcem, jinou osobou povinnou k dani, pro kterou je dodání tohoto zboží osvobozeno od daně podle § 62, nebo obdobně podle platného předpisu jiného členského státu, nebo jiným obchodníkem, pokud byl při dodání tohoto zboží tímto jiným obchodníkem použit zvláštní režim. Toto osvobození lze použít kupříkladu při prodeji osobního

automobilu, který byl pořízen před 1. 4. 2009, kdy ještě nebylo možné uplatnit odpočet DPH při pořízování automobilu.

Třetí odstavec se zabývá základem daně při použití zvláštního režimu. Základem daně je přírážka snížená o daň z přírážky. Přírážka se stanoví, jako rozdíl mezi prodejní cenou obchodníka a pořizovací cenou tohoto zboží. Když je zjištěný rozdíl záporný, základem daně je nula. Prodejní cenou se v rámci tohoto ustanovení rozumí úplata, kterou obchodník získal nebo ji má získat od osoby, které je zboží dodáno, nebo od třetí strany. Do prodejní ceny se započítává i dotace k ceně, daně, clo, poplatky a vedlejší výdaje jako jsou provize, náklady na balné, přepravu a pojištění požadované obchodníkem od osoby, které je zboží dodáno.

Výjimkou jsou částky uvedené v § 36 odst. 5 a 11 ZDPH. Pořizovací cenou je úplata vymezena pojmem „prodejní cena“, která byla nebo má být získaná od obchodníka osobou, která mu zboží dodává. Pro použití zvláštního režimu se může obchodník rozhodnout podle pátého odstavce, při dodání uměleckého díla, sběratelského předmětu nebo starožitnosti, které sám dovezl, nebo při dodání uměleckého díla, které mu dodal autor díla nebo jeho právní nástupce. Obchodník stanovuje přírážku za celé zdaňovací období. Specifický postup nastane, pokud obchodník postupuje podle pátého odstavce. Tímto postupem se zabývá sedmý a osmý odstavec.

Podle sedmého odstavce, je obchodník povinen stanovit základ daně podle třetího odstavce. Pro výpočet přírážky při dovozu zboží podle odstavce 5 písm. a) se pořizovací cena stanoví jako součet daně vyměřené při dovozu zboží a základu daně při dovozu tohoto zboží. Tento postup je obchodník povinen oznámit správci daně podle odstavce 8, dále je povinen postupovat podle zvláštního režimu nejméně dva následující po sobě jdoucí kalendářní roky ode dne, kdy byla tato skutečnost správci daně oznámena. Pokud jsou splněny podmínky pro osvobození vývozu zboží podle § 66 ZDPH, při dodání použitého zboží, uměleckého díla, sběratelského předmětu nebo starožitnosti, je dodání tohoto zboží, jestliže je předmětem zvláštního režimu, také osvobozeno od daně. Plátcí nevznikne nárok na odpočet daně z přírážky, kterou je povinen zaplatit v prodejní ceně zboží, které mu bylo dodáno obchodníkem, když je dodání tohoto zboží předmětem zvláštního režimu.

U uměleckého díla, sběratelského předmětu nebo starožitnosti, které sám dovezl a u uměleckého díla, které mu dodal autor díla nebo jeho právní nástupce, obchodník nemá nárok

na odpočet daně při dodání zboží, pokud to zboží podléhá zvláštnímu režimu. Dále je obchodník povinen vést v evidenci pro účely daně z přidané hodnoty samostatně plnění podle jednotlivých způsobů uplatňování daně, pokud uplatňuje daň a současně používá zvláštní režim. Při dodání zboží, jenž podléhá zvláštnímu režimu, musí být na daňovém dokladu uvedeno, že se jedná o zboží, na které je uplatňován zvláštní režim (zvláštní režim – použité zboží). V porovnání s vybranými státy Evropské unie, konkrétně Rumunskem a Velkou Británií, má zvláštní režim České republiky téměř shodné podmínky a výpočet jako ten Rumunský. U Velké Británie je hlavní rozdíl, že jako jediná ze zmíněných zemí má pro zvláštní režim speciální sazbu (ve výši 1/6) pro výpočet daně ze ziskové přírážky.

Zastavárny mohou v rámci své činnosti, která je zahrnuta v § 54 ZDPH, nadále využít nárok na odpočet daně, který upravuje § 72 ZDPH. Podle něho je plátce oprávněn k odpočtu daně na vstupu u přijatého zdanitelného plnění, jenž v rámci svých ekonomických činností použije pro účely uskutečňování uvedené v § 72 odst. 1 písm. a) až e) ZDPH. Daní na vstupu se u přijatého zdanitelného plnění rozumí daň, která je uplatněná podle na zboží, které plátci bylo nebo má být dodáno, nebo které bylo plátce pořízeno z jiného členského státu anebo dovezeno ze třetí země, nebo v případě plnění podle § 13 odst. 4 písm. b) ZDPH a u služeb, která byla nebo má být plátci poskytnuta. V okamžiku, kdy nastaly skutečnosti zakládající povinnost tuto daň přiznat, vzniká plátci nárok na odpočet daně. U přijatého zdanitelného plnění, použitého na reprezentaci, které nelze podle zvláštního právní předpisu uznat za výdaje vynaložené k dosažení, zajištění a udržení příjmů, s výjimkou plnění podle § 13 odst. 8 písm. c) ZDPH, plátce nemůže uplatnit nárok na odpočet daně. Nárok na odpočet v plné výši u přijatého zdanitelného plnění má plátce nárok výhradně, pokud jsou využity pro uskutečňování plnění uvedených v odstavci 1. Aby plátce vůbec mohl uplatnit nárok na odpočet daně, je povinen splnit podmínky, které jsou uvedeny v § 73 ZDPH. Plátce musí při odpočtu daně, kterou vůči němu uplatnil jiný plátce, mít daňový doklad. Při odpočtu daně, kterou plátce uplatnil při pořízení zboží z jiného členského státu, anebo kterou plátce uplatnil při poskytnutí zdanitelného plnění osobou povinnou k dani neusazenou v tuzemsku nebo jiným plátce, musí daň přiznat a mít daňový doklad, pokud ho nemá, lze nárok prokázat i jiným způsobem. Pokud je plátce povinen daň přiznat podle § 23 odst. 3 až 5 ZDPH, musí při odpočtu daň přiznat a mít daňový doklad, jestli není povinen podle výše zmíněného paragrafu daň přiznat, musí vyměřenou daň zaplatit a mít daňový doklad. V případě plnění podle § 13 odst. 4 písm. b) ZDPH, kterou plátce uplatnil při odpočtu daně, musí plátce daň přiznat a mít daňový doklad, pokud

ho nemá, může nárok prokázat jiným způsobem. Odpočet však může uplatnit nejdříve za zdaňovací období, ve kterém splnil výše zmíněné podmínky, a to pouze po dobu 3 let, po uplynutí této lhůty nárok zaniká. Tříletá lhůta začne běžet prvním dnem následujícího měsíce po zdaňovacím období, ve kterém vznikl nárok na odpočet daně. Výjimkou, kdy může nárok na odpočet daně na vstupu uplatnit i po uplynutí této doby je, pokud mu vznikla povinnost tuto daň přiznat, nebo toto zdanitelné plnění použije pro účely plnění podle § 13 odst. 4 písm. b) ZDPH. U přijatého zdanitelného plnění s nárokem na odpočet daně v částečné výši, je plátce oprávněn uplatnit nárok na odpočet daně u tohoto plnění nejpozději za poslední zdaňovací období kalendářního roku, ve kterém mohl být nárok uplatněn nejdříve. Lhůta pro uplatnění nároku na odpočet daně tím není dotčena. Pokud doklad, který je určen pro prokázání nároku na odpočet daně, neobsahuje všechny předepsané náležitosti daňového dokladu, lze nárok prokázat jiným způsobem. Pokud je chybně určena výše základu daně a výše daně podle § 42 ZDPH, nebo dojde k její změně z jiných důvodů, je plátce povinen provést opravu odpočtu daně, pokud je následkem opravy snížení uplatněného odpočtu daně, v opačném případě, když dojde k takové změně, že jejím následkem dojde ke zvýšení uplatněného odpočtu, je plátce oprávněn provést opravu, nikoli však povinen. Opravou odpočtu daně se zabývá § 74 ZDPH.

Další důležitou povinností, která zastavárně vzniká, je uplatňovat nárok na odpočet daně pouze v krácené výši. Způsob výpočtu nároku na odpočet daně v krácené výši upravuje § 76 ZDPH. Pokud plátce použije přijaté zdanitelné plnění v rámci svých ekonomických činností pro plnění s nárokem na odpočet daně podle § 72 odst. 1 ZDPH, i pro plnění osvobozené od daně bez nároku na odpočet daně s místem plnění mimo tuzemsko i v tuzemsku, kromě plnění uvedených v § 72 odst. 1 písm. d) ZDPH, má nárok na odpočet daně pouze v krácené výši, jenž odpovídá rozsahu použití pro plnění s nárokem na odpočet daně. U zastaváren tato povinnost vzniká, protože jedním z jejich hlavních příjmů je prodej zboží, který je předmětem daně, a druhým hlavním příjmem jsou úroky z poskytování finančních prostředků výměnou za zástavu, které jsou osvobozeny od daně.

Výše odpočtu daně v krácené výši se vypočte jako součin koeficientu a daně na vstupu u přijatého zdanitelného plnění, u kterého má plátce nárok na odpočet daně v krácené výši. Pokud dojde k souběhu nároku na odpočet daně v krácené výši a nároku na odpočet daně v poměrné výši podle § 75 ZDPH, použije se pro výpočet výše odpočtu daně v krácené výši namísto částky daně na vstupu částka odpočtu daně v poměrné výši stanovená postupem podle § 75 ZDPH. Koeficient

pro výpočet nároku na odpočet daně v krácené výši se vypočte jako procentní podíl, v jehož čitateli je součet částek základů daně nebo hodnot plnění plátcem uskutečněných plnění s nárokem na odpočet daně uvedených v § 72 ZDPH odst. 1, a ve jmenovateli je celkový součet hodnoty v čitateli a součtu hodnot plnění plátcem uskutečněných plnění osvobozených od daně bez nároku na odpočet daně. Ve jmenovateli se do celkového součtu částek základu daně nebo hodnot plnění plátcem uskutečněných plnění, započítávají také přijaté úplaty, za podmínky, že z těchto přijatých úplat plátcí vznikla povinnost přiznat daň nebo uskutečnění plnění. Vzorec pro výpočet krácícího koeficientu podle řádků jednotlivých daňových přiznání vypadá následovně

$$\text{ř. 52} = \frac{\text{ř.1} + \text{ř.2} + \text{ř.20 až ř.25} + \text{ř.30} - \text{ř.51}}{\text{Čítel} + \text{ř.50} - \text{ř.51}} \quad (3.3)$$

Koeficient se zaokrouhluje na celé procento nahoru. Podle § 76 odst. 4 ZDPH se do výpočtu koeficientu nezapočítává prodej dlouhodobého majetku, pokud ho plátce využíval pro své ekonomické činnosti, poskytnutí finančních služeb, dodání nemovité věci a nájem nemovité věci, a to pouze pokud jsou doplňkovou činností plátce uskutečňovanou příležitostně, a plnění podle § 13 odst. 4 písm. b) ZDPH. Pokud je hodnota ve jmenovateli podílu kladné číslo a hodnota v čitateli nekladné číslo, je koeficient 0 %. Jestli je hodnota ve jmenovateli nula nebo záporné číslo a hodnota v jeho čitateli nula nebo kladné číslo, je koeficient 100 %. Za podmínky, že hodnota vypočteného koeficientu je rovna nebo vyšší než 95 %, považuje se to za 100 %.

Výpočet koeficientu, pro výpočet nároku na odpočet daně v krácené výši ve zdaňovacích obdobích běžného kalendářního roku, plátce provede z údajů za zdaňovací období předcházejícího kalendářního roku při vypořádání odpočtu daně. Pokud tyto údaje za předchozí kalendářní rok neexistují, stanoví plátce výši tohoto koeficientu kvalifikovaným odhadem. Poté co skončí běžný kalendářní rok, plátce provede vypořádání odpočtu daně v krácené výši za všechna zdaňovací období tohoto roku. Výpočet vypořádání je rozdíl mezi celkovým nárokem na odpočet daně v krácené výši, který je vypočtený z údajů za vypořádávané období a součtem uplatněných nároků na odpočet daně v krácené výši v jednotlivých zdaňovacích obdobích zahrnovaných do vypořádání. Pokud chceme vypočíst celkový nárok na odpočet daně v krácené výši za vypořádávané období, použijeme koeficient vypočtený z údajů o uskutečněných plněních

za celé vypořádávané období. Při zrušení registrace se použije stejný postup s tím rozdílem, že vypořádávané období je od 1. ledna kalendářního roku, ve kterém došlo ke zrušení registrace do dne zrušení registrace. Pokud dojde k opravě uskutečněných plnění po vypořádání odpočtu daně za některé ze zdaňovacích období již vypořádaného roku, výše nároku se přepočte novým vypořádacím koeficientem vypočteným z údajů za celé vypořádávané období s promítnutím všech oprav.

Nárok na odpočet daně v krácené výši musí plátce uplatnit třeba na revitalizaci budovy, která slouží čistě pro jeho ekonomickou činnost, ale nárok na odpočet daně z přidané hodnoty na vstupu, bude mít pouze v procentuální výši z celkových příjmů, u kterých má nárok na odpočet daně z přidané hodnoty. Podle § 76 odst. 7 ZDPH, pokud plátce uplatnil odpočet daně z poskytnuté úplaty před pořízením dlouhodobého, u kterého má nárok na odpočet daně v krácené výši v jiném roce, než v tom, ve kterém je po pořízení majetku nárok na odpočet daně oprávněn uplatnit, zahrne částky vypořádání nároku na odpočet daně podle § 76 odst. 7 ZDPH za rok, v němž po pořízení tohoto majetku je oprávněn nárok na odpočet daně uplatnit, rovněž rozdíl ve výši nároku na odpočet daně vyplývající z případného rozdílu mezi hodnotami vypořádacích koeficientů za příslušné roky. V případě uplatnění odpočtu daně u každého jednotlivého přijatého plnění, které se stalo součástí pořízeného dlouhodobého majetku, postupuje plátce obdobně.

### 3.5 Srovnání zvláštních režimů DPH v jednotlivých zemích

Ve všech komparovaných státech se nachází zvláštní režim DPH pro použité zboží, který není povinný, ale jedná se pouze o volitelnou možnost, kterou můžou obchodníci s použitým zbožím využít, aby odváděná daň byla vypočítána pouze z přírážky, nikoli z celé prodejní ceny. Použití výpočtu DPH podle zvláštního režimu je lepší ve všech státech jak pro obchodníka, tak pro koncového zákazníka, protože obchodník díky tomu má možnost stanovit nižší prodejní cenu, čímž se stává více konkurence schopnější a pro koncového zákazníka je rovněž výhoda v nižší prodejní ceně, za kterou si dané zboží může pořídit.

V případě Rumunska a České Republiky dochází k naprosté shodě aplikace zvláštního režimu DPH pro použité zboží, kdy se zjišťuje daň pouze z přírážky, pomocí základní daňové sazby jednotlivých zemí. Nicméně Velká Británie se od těchto dvou států liší. Nejdříve je nutno sledovat výši zápujčky, která nesmí přesáhnout £ 75, aby bylo možné uplatnit zvláštní režim DPH

pro použité zboží. V případě, že je zápůjčka vyšší, nelze tento režim využít a musí se postupovat podle jiných předpisů, jak je popsáno v kapitole 3. 2. 2.. Další hlavní odlišností je, že Velká Británie má pro tento druh zboží speciální daňovou sazbu, která je ve výši 1/6 (16,66 %) z přírážky.

Oba dva způsoby zmíněných států, mají své výhody, ale i nevýhody. Nejlepší se pro provozovatele zastaváren může jevit zvláštní režim Velké Británie, která má stanovenou nižší sazbu DPH pro výpočet daně z přírážky, nesmí se však zapomenout, že tohle platí pouze v případě, že je výše zápůjčky (následná kupní cena zboží) do výše £75 což je podle současného kurzu 2 332 Kč. Cokoliv, co tuto hranici přesáhne, již do tohoto zvláštního režimu nespadá, což naopak neplatí u Rumunska a České republiky, kdy jsou pravidla benevolentnější a lze tak zvláštní režim využít v širším rozsahu. Nejlepší variantou pro provozovatele zastaváren by byla kombinace těchto režimů. Jak je výše zmíněno, co se pravidel pro použití zvláštního režimu DPH pro použité zboží týče, je výhodnější legislativa České republiky a Rumunska, kde není stanovena horní hranice pro možnost použití zvláštního režimu, což je výhoda v případě sběratelských předmětů a uměleckých děl, kdy jejich ceny mohou být vyšší, než hranice stanovena ve Velké Británii. Nicméně co se týče sazby daně, bylo by zase lepší speciální daňová sazba, která by byla nižší než ta základní. Za těchto podmínek, by při zachování stávajících cen došlo ke zvýšení zisku provozovatelů zastaváren, nebo by to mohli využít ke zvýšení konkurence schopnosti, kterého by dosáhli pomocí snížení prodejních cen. Pozitivní vliv by to ovšem nemělo na státní rozpočet, kdy by při snížené daňové sazbě docházelo k nižšímu odvodu DPH, ale za podmínek, že provozovatelé zastaváren zachovají stávající ceny i přes snížení daňové sazby, dojde ke zvýšení výběru daně z příjmů, což by ovšem nebylo ve stejné výši jako DPH a i tak by docházelo k nižšímu odvodu daní. Přestože byla použita sazba daně, která v současné době již platí ve Velké Británii, tak i na její státní rozpočet by to mělo neblahý vliv, protože v jejím případě by ke ztrátě z odvodu daní docházelo u zboží, jehož pořizovací cena by byla vyšší než £75, poněvadž by i na toto zboží bylo možné využít zvláštní režim DPH pro použití zboží.



## 4 Uplatňování DPH ve vybrané zastavárně

Tato část bakalářské práce je věnována aplikaci teoretických postupů, jenž byly popsány v kapitole 3.4, na praktických příkladech vybrané účetní jednotky, ke kterým běžně dochází v praxi. Jako první bude definována společnost, na níž budou teoretické postupy aplikovány a poté bude rozebrána problematika registrace k DPH v této oblasti poskytování služeb. Následně, kvůli pochopení této problematiky, budou podrobněji rozebrány příjmy a výdaje vybrané společnosti pro účely uplatnění krátkého koeficientu zvoleného zdaňovacího období, pak následně zjištěný koeficient bude aplikován, aby byl zjištěn nárok na odpočet DPH z výdajů společnosti.

### 4.1 Charakteristika společnosti

Z důvodu zachování obchodního tajemství vybrané společnosti nebude v bakalářské práci uveden skutečný název firmy a ani detaily, které by vedly k zjištění její totožnosti. V dalším textu bude společnost vystupovat pod názvem Pawnshop, s. r. o..

Společnost Pawnshop, s. r. o. byla založena v roce 2000. Základní vklad společnosti je ve výši 100 000 Kč. Hlavním předmětem její činnosti je poskytování zápůjček, za které bere zástavu prostřednictvím hmotných statků, který je po skončení předem stanovené doby vrácen majiteli, pokud je zápůjčka včetně sjednaného úroku navrácena zapůjčovateli. V případě, že se tak nestane a zápůjčka není navrácena, přechází vlastnictví zastaveného statku na základě smlouvy, která je sepsána při zástavě hmotného majetku, na společnost Pawnshop s. r. o. a vychází z ní nárok na prodej již vlastněného statku třetí osobě, která o něho projeví zájem. Doba poskytnutí zápůjčky se zpravidla pohybuje v rozmezí sedmi až třiceti dnů s úrokem od 2 % za každý započatý týden zápůjčky. Firma je registrována jako plátce DPH s měsíčním zdaňovacím obdobím a vede účetnictví.

### 4.2 Uskutečněná plnění v rámci společnost

V rámci této podkapitoly bakalářské práce jsou postupně popsány a vysvětleny účetní situace, jenž jsou typické ve společnosti Pawnshop, s. r. o.. V první řadě se zaměříme na samotnou registraci plátce DPH a úskalí a určitá specifika, která mohou nastat při zjišťování obrátu. Poté se podíváme na zápůjčky poskytnuté výměnnou za zástavu hmotného statku a případný prodej

nesplaceného hmotného statku, jenž byl zastaven. Dále bude vysvětlen princip krátkého koeficientu, jeho výpočet a také jeho vliv na odpočet DPH z pořízeného majetku od plátce DPH.

#### **4.2.1 Registrace plátce DPH**

Jako první a největší problém, s kterým se provozovatel zastavárny může setkat, je výpočet obratu pro registraci plátce DPH. Tato problematika je hodně důležitá, protože pokud provozovatel není plátce DPH, nepoužívá zvláštní režim pro obchodníky s použitým zbožím, uměleckými díly, sběratelskými předměty a starožitnostmi podle § 90 ZDPH a ani nárok na odpočet daně v krácené výši podle § 76 ZDPH, protože oba dva paragrafy se týkají pouze plátců DPH. Podle zákona § 6 ZDPH, je OPD povinná se registrovat jako plátce DPH po překročení obratu 1 000 000 Kč za dobu 12-ti po sobě jdoucích měsíců do kterého spadají všechny úplaty. Z důvodu zachování obchodního tajemství budou k analýze, kdy se taková společnost stane plátcem DPH a jak by se při výpočtu mělo postupovat, použity fiktivní údaje.

První možnost, která jistě každého napadne je, že by se obrat měl počítat jako součet úplat z prodaného zboží, které bylo zastaveno a zboží, které bylo pořízeno koupí od plátce DPH, protože zápůjčky jsou finanční činnost podle § 54 odst. 1 písm. c) ZDPH a ta je podle § 51 odst. 1 písm. c) ZDPH plnění osvobozené od daně bez nároku na odpočet daně, takže by se tam logicky neměla započítávat. Následný výpočet by tedy vypadal tak, jak je uvedeno v tabulce 4.1, kde jsou uvedeny příjmy a součet obrátů za jednotlivé měsíce.

Tab. 4.1 Roční úplaty pro výpočet obratu

Měsíc	Úplaty (v Kč)	Součet (v Kč)
<b>Leden</b>	25 000	25 000
<b>Únor</b>	45 000	70 000
<b>Březen</b>	50 000	120 000
<b>Duben</b>	48 000	168 000
<b>Květen</b>	69 000	237 000
<b>Červen</b>	78 000	315 000
<b>Červenec</b>	60 000	375 000
<b>Srpen</b>	81 000	456 000
<b>Září</b>	38 000	494 000
<b>Říjen</b>	68 000	562 000
<b>Listopad</b>	65 000	627 000
<b>Prosinec</b>	30 000	657 000

Zdroj: vlastní zpracování

Jak je uvedeno v tabulce 4.1, společnost za podmínek, že se počítá pouze s obratem z prodeje zboží nepřekročila hranici pro registraci plátce k DPH, a tak se nemusí registrovat, tudíž jí nevznikají náklady na DPH a ani administrativní náklady s tím spojené. Takovýto výpočet obratu u této společnosti jako je Pawnshop, s. r. o. není chybný, ale je bohužel neúplný.

Výpočet obratu pouze pomocí prodaného zboží, je jenom polovina tohoto problému. Finanční služby jsou sice osvobozené od daně, bez nároku na odpočet, ale nezapočítávají se do obratu pouze v případě, že se jedná o doplňkovou činnost uskutečňovanou pouze příležitostně. Zastavárny obecně provozují smíšenou činnost, která se skládá jak z prodeje, tak z poskytování finančních služeb prostřednictvím zápůjček, a tak je nutné je také zahrnout do obratu společnosti. Výpočet by tedy měl vypadat tak, jak je uvedeno v tabulce 4.2.

Tab. 4.2 Roční příjem pro výpočet obratu

Měsíc	Úplat (v Kč)	Příjmy z finanční	Součet (v Kč)
<b>Leden</b>	25 000	50 000	75 000
<b>Únor</b>	45 000	37 000	157 000
<b>Březen</b>	50 000	48 000	255 000
<b>Duben</b>	48 000	92 000	395 000
<b>Květen</b>	69 000	79 000	543 000
<b>Červen</b>	78 000	38 000	659 000
<b>Červenec</b>	60 000	61 000	780 000
<b>Srpen</b>	81 000	68 000	929 000
<b>Září</b>	38 000	21 000	988 000
<b>Říjen</b>	68 000	45 000	1 101 000
<b>Listopad</b>	65 000	66 000	1 232 000
<b>Prosinec</b>	30 000	18 000	1 280 000

Zdroj: vlastní zpracování

Z tabulky 4.2 je patrné, že po započtení finanční činnosti do obratu bude hranice překročena, a to v měsíci říjnu, kdy je suma obrátů vyšší než 1 000 000 Kč, a tak se společnost musí podat přihlášku k registraci plátce DPH a to do 15. listopadu daného roku, ale plátce DPH se stal automaticky již od 1. listopadu a musí plnit povinnosti plátce, přestože bude registrace provedena zpětně k 1. listopadu.

#### 4.2.2 Poskytování zápůjček a zvláštní režim u prodeje zboží

Hlavním předmětem činnosti společnosti Pawnshop, s. r. o. je poskytování zápůjček výměnou za zástavu hmotné věci. Zápůjčka je chápána jako závazek, jenž vznikne na základě smlouvy uzavřené mezi dvěma stranami. V tomto případě je výše zápůjčky závislá na hodnotě zastavené věci a úrok se kromě výše zápůjčky odvíjí ještě podle doby, na kterou je poskytnuta. Výnosem z této činnosti jsou úroky z úvěrů, jenž jsou osvobozeny od daně bez nároku na odpočet podle § 54 ods. 1, písm. c) ZDPH, a tak z těchto příjmů není odváděno DPH. Při poskytnutí zápůjčky uzavře společnost Pawnshop, s. r. o. se zástavcem smlouvu, na jejímž základě poskytne půjčku, která má menší hodnotu, než je skutečná hodnota zastaveného zboží, aby při případném

nesplacení půjčky prodej zástavy pokryl celou výši půjčky, včetně úroku, náklady s prodejem spojené a poskytl ještě výnos.

Dalším příjmem je právě prodej zboží, které společnost získala prostřednictvím nesplacené zápůjčky. Pro výpočet daně na výstupu použijeme údaje společnosti Pawnshop, s. r. o. ze srpna 2016. V daném období zisk z prodeje tohoto zboží činil 130 127 Kč (řádek 26, Příloha 7). Vzhledem k tomu, že se jedná o pořízení zboží od neplátce DPH, musí společnost odvést daň z celé získané částky nebo použít zvláštní režim podle § 90 ZDPH jak je uvedeno v kapitole 3.4.1 této bakalářské práce. Společnost samozřejmě využívá zvláštní režim, protože je pro ni výhodnější. Podstatným rozdílem je, že v případě zvláštního režimu se odvádí daň pouze ze zisku daného zdaňovacího období, sníženého o náklady na pořízení, které byly v daném zdaňovací období 112 923 Kč. Výpočet DPH se provádí vždy na konci zdaňovacího období (v případě této společnosti měsíčně) ze všech zdanitelných plnění a nákladům na jejich pořízení. V tabulce 4.2 výpočet DPH podle § 90, je uveden výpočet DPH společnosti Pawnshop, s. r. o., z této činnosti za dané období.

Tab. 4.2 Výpočet DPH podle § 90

<b>Přijatá plnění za prodej zboží</b>	130 127 Kč
<b>Náklady na pořízení zboží</b>	112 923 Kč
<b>Přirážka</b>	17 204 Kč
<b>Sazba daně</b>	21 %
<b>Daň na výstupu</b>	3 613 Kč

Zdroj: vlastní zpracování

Daň na výstupu DPH společnosti v červenci 2016 byla 3 613 Kč (viz řádek 62, Příloha 7). V případě, že by nebyl využit zvláštní režim DPH pro obchodníky s použitým zbožím, počítala by se daň z celé částky 130 127 Kč, protože nákupy byly provedeny od neplátců DPH a tak by podnikatel neměl nárok na odpočet daně na vstupu, protože žádná nebyla, takže by se daň vypočítala jako 21% z částky 130 127 Kč, což by znamenalo, že daň na výstupu by činila 27 327 Kč. Rozdíl mezi klasickým výpočtem a použitím zvláštního režimu je patrný. V tomto

případě rozdíl činí 23 714 Kč ve prospěch společnosti Pawnshop, s. r. o.. Výpočet je uveden v tabulce 4. 3 Výpočet DPH bez použití § 90

Tab. 4.3 Výpočet DPH bez použití § 90

<b>Přijatá plnění za prodej zboží</b>	130 127 Kč
<b>Sazba daně</b>	21 %
<b>Daň na výstupu bez použití § 90</b>	27 327 Kč
<b>Daň na výstupu s využitím § 90</b>	3 613Kč
<b>Výpočet rozdílu</b>	$27\,327 - 3\,613 = 23\,714$ Kč

Zdroj: vlastní zpracování

#### 4.2.3 Výpočet krátkého koeficientu

Krátký koeficient je nedílnou součástí výpočtu DPH na vstupu pro společnosti, které mají smíšenou činnost. Společnost Pawnshop, s. r. o. musí využívat krátký koeficient pro výpočet odpočtu daně, protože uskutečňuje plnění s nárokem na odpočet i plnění, bez nároku na odpočet. Tento koeficient se uplatňuje pouze na služby a zboží v případě, že je použito pro obě výše zmíněná plnění. Pokud je prokazatelně používáno pouze pro jednu z činností, odvíjí se daň na vstupu v závislosti, zda-li je použito pro plnění s nárokem na odpočet, v tomto případě by byla daň na vstupu ve výši 100 %, nebo jestli je použito pro plnění bez nároku na odpočet, tady by byla výše daně na vstupu 0 %. U společnosti Pawnshop, s. r. o. je plnění s nárokem na odpočet daně prodej zastaveného zboží, který byl za rok 2015 ve výši 1 538 172 Kč, a plnění bez nároku na odpočet daně jsou úroky z poskytnutých zápůjček, jež dosahovaly 1 320 284 Kč. Výpočet se provádí podle § 76 ZDPH a výsledná hodnota se zaokrouhluje na celá procenta nahoru. Pro tuto společnost je výpočet krátkého koeficientu podle vzorce (3.3) uveden v tabulce 4.4.

Tab. 4.4 Výpočet krátkého koeficientu

Přijatá plnění s nárokem na odpočet daně	1 538 172 Kč
Přijatá plnění bez nároku na odpočet daně	1 320 284 Kč
Výpočet koeficientu	$1\,538\,172 / (1\,538\,172 + 1\,320\,284) = 0,53811$ $0,53811 \cdot 100 = 53,811 \%$
Zaokrouhlení	54 %

Zdroj: vlastní zpracování

Jak je patrné z výše uvedeného výpočtu, hodnota stanoveného krátkého koeficientu pro rok 2016 je 54 %. Tímto koeficientem se tedy násobí daň na vstupu pořízeného majetku. Tento koeficient bude použit v další podkapitole pro výpočet nároku na odpočet daně v krácené výši.

Na konci roku 2016 se provedl nový výpočet krátkého koeficientu, který má za úkol vykázt skutečnou hodnotu krátkého koeficientu pro daný rok. Vychází se z Přiznání k DPH za rok 2016. Za rok byla plnění s nárokem na odpočet daně ve výši 1 619 196 Kč (Příloha 14) a plnění bez nároku na odpočet ve výši 1 301 170 Kč (Příloha 14). Výpočet je uveden v tabulce 4.5.

Tab. 4.5 Výpočet krátkého koeficientu

Přijátá plnění s nárokem na odpočet daně	1 619 196 Kč
Přijátá plnění bez nároku na odpočet daně	1 301 170 Kč
Výpočet koeficientu	$1\,619\,196 / (1\,619\,196 + 1\,301\,170) = 0,5544$ $0,5544 \cdot 100 = 55,44 \%$
Zaokrouhlení	56 %

Zdroj: vlastní zpracování

Nově vypočtený koeficient, kromě toho, že bude použit pro vypořádání nároku na odpočet daně v následující kapitole, bude společností sloužit jako koeficient, pomocí kterého bude v průběhu roku 2017 krácen nárok na odpočet daně.

#### 4.2.4 Nárok na odpočet daně

V rámci každé činnosti spojené s prodejem zboží vzniká společností, která odvádí DPH, nárok na její odpočet. V případě společnosti Pawnshop, s. r. o., která převážně nenakupuje od plátců DPH, musí při koupi majetku, jenž je určen pro provoz společnosti, zvážit jeho využití, a tak výši jeho odpočtu DPH.

Odpočet v plné výši je u společností možný pouze v případě, že je služba prokazatelně využita pouze pro plnění s nárokem na odpočet daně. V případě společnosti Pawnshop, s. r. o. dosahovaly tyto výdaje, které spadají do základní daňové sazby, hodnoty -1 676 Kč (řádek 40, Příloha 1) a výdaje, které patří do snížené daňové sazby, dosahovaly výše 2 864 Kč (řádek 41, Příloha 1).

Odpočet v krácené výši je pro společnost Pawnshop, s. r. o. a jí podobným typičtější. Za dané období společnost dosahovala výdajů ve výši 1 776 Kč (řádek 40, Příloha 1), jenž spadaly do základní sazby. Pro zjištění hodnoty k výpočtu nároku na odpočet daně v krácené výši, je za potřeby vypočítat DPH z výše zmíněné částky podle příslušné daňové sazby. V případě částky 1 776 Kč, bude uplatněna základní daňová sazba, takže DPH je 373 Kč (řádek 40, Příloha 1).

Výše celkového odpočtu se bude skládat z hodnoty 78 Kč ( $-1\,676 \cdot 0,21 + 2\,864 \cdot 0,15$ ), která zůstane nezměněna, protože byla prokazatelně vynaložena pouze na prodej zboží, a z částky 373 Kč, kterou musíme upravit pomocí kráticího koeficientu, vzhledem k tomu, že se jednalo o náklady, které jsou byly vynaloženy jak na plnění s nárokem na odpočet, tak plnění bez nároku na odpočet, tudíž pro výpočet daně na vstupu využijeme kráticí koeficient, kterému se věnovala předchozí kapitola. Výpočet vypadá následovně:

Tab. 4.6 Výpočet nároku na odpočet pomocí kráticího koeficientu

Hodnota kráticího koeficientu (kapitola 4.2.2)	54 %
Výše nároku na odpočet v krácené výši	$373 \cdot 0,54 = 201,42$ Kč
Zaokrouhlení konečně částky (řádek 52, Příloha 1)	201 Kč

Zdroj: vlastní zpracování

Podle výpočtu nároku na odpočet v krácené výši, který navýšíme o výše zmíněný odpočet daně v plné výši je nárok na odpočet společnosti Pawnshop, s. r. o. – 279 Kč ( $201 + 78$ ) (řádek 63, Příloha 1). Za celý rok 2016 činil uplatněný nárok na odpočet 12 784 Kč (Příloha 14), což je suma řádků 63 všech Přiznání k DPH za celý rok.

Vypořádání odpočtu na konci roku, který se týká pořízeného majetku sloužícího pro plnění s nárokem na odpočet, tak i pro plnění bez nároku na odpočet, se provede pomocí nově vypočteného koeficientu 56 %, který byl vypočten v tabulce 4.5. Daň na vstupu, u které je pouze krácený nárok na odpočet, za rok 2016 byla 23 679 Kč (Příloha 14). Z této částky se zjistí nová výše nároku na odpočet, jak je uvedeno v tabulce 4.7.



Tab. 4.7 Výpočet nároku na odpočet za celý rok 2016 pomocí kráticího koeficientu

Hodnota kráticího koeficientu (kapitola 4.2.2)	56 %
Výše nároku na odpočet v krácené výši	$23\,679 \cdot 0,56 = 13\,260,24 \text{ Kč}$
Zaokrouhlení konečné částky	13 260 Kč

Zdroj: vlastní zpracování

Porovnáním stávající výše nároku na odpočet, která je 12 784 Kč a nově vypočtené výše nároku na odpočet 13 260 Kč, je patrné, že mezi těmito částkami vznikl rozdíl, a to ve výši 476 Kč ( $13\,260 - 12\,784$ ), který znamená, že si společnost může uplatnit vypořádání odpočtu ve výši 476 Kč.

Vypořádání se provádí na konci roku v posledním Přiznání k DPH za zdaňovací období. V daňovém přiznání se do řádku 53 uvede nově vypočtený koeficient a následně změna odpočtu vypočteného za celý rok. V rámci společnosti Pawnshop, s. r. o., bude v řádku 53 uveden koeficient 56 % a částka ve změně odpočtu bude ve výši 476 Kč. Tato částka se přičte k nároku na odpočet ve výši 2 954 Kč, vypočte se tak celkový odpočet daně, který je 3 430 Kč a zapíše se do řádku 63.

### 4.3 Zhodnocení problematiky z pohledu autora

V této kapitole je vidět, že DPH je složitá a plná překvapení, které na první pohled nejsou zřejmá i pro tak „banální“ subjekty, jako jsou zastavárny. Co se týče legislativy České republiky, je jediná dobrá věc pro tyto subjekty zvláštní režim DPH pro obchodníky s použitým zbožím, protože většina zboží, které jsou pořízeny jsou od neplátců DPH, a tak při následném prodeji by museli platit daň z celé prodejní částky. Tento režim je řešením pro nemožnost uplatnění nároku na odpočet daně na vstupu z plnění pořízených o neplátců tím, že se zdanění podléhá pouze přírůžka k ceně, a tak mohou platit pouze z přidané hodnoty, jako ostatní subjekty na trhu a tak konkurenční výhodu pro majitele zastaváren, nižší ceny pro konečného spotřebitele a nedochází ke dvojímu zdanění.

Za střed mezi dobrem a zlem můžeme pro tyto subjekty považovat kráticí koeficient, který z toho, že daň na vstupu u pořízeného majetku nebo služby je možné uplatnit pouze do procentuální výše, do které je tento statek použit pro plnění s nárokem na odpočet, což bylo ve vybrané

zastavárně názorně ukázáno a výsledkem bylo, že pouze 50 % daně na vstupu mohlo být skutečně uplatněno, pokud nebylo prokazatelně odůvodněno, že statek bude použit pouze pro plnění s nárokem na odpočet. Pro tyto subjekty by bylo samozřejmě výhodnější, kdyby mohly využít nárok na odpočet v plné výši, ale tohle není hlavním problémem.

Samotným problémem je samotná registrace k DPH, která je vlastně předchůdcem zbývajících problémů se kterými se tyto subjekty střetávají. Na modelovém příkladu, který je sice založen na fiktivních údajích, ale vychází z přibližných současných tržeb vybrané zastavárny, je názorně ukázáno, že kdyby byly brány v potaz pouze tržby z prodeje zboží, jak si většina lidí myslí, že to je, tak by nedošlo k překročení hranice 1 000 000 Kč, subjekt by se tam nestal plátcem DPH a nemusel by se zabývat problematikou jako je krácicí koeficient, nebo zvláštní režim DPH pro obchodníky s použitým zbožím. V tomto případě bylo vhodné navrhnout legislativní změnu a započítávat do obratu DPH pouze tržby z prodeje zboží, nebo z finanční činnosti, nikoli však z jejich součtů, k této změně by muselo dojít i v rámci unijních předpisů, konkrétně ve Směrnici o společném systému DPH. Ovšem dosáhnout této změny je náročnější, protože tento problém se netýká tolika druhů podniků a náš politický systém v současné době upřednostňuje osobní spory mezi politiky před řešením problémů vnitrostátních. Takže problém, jako je tento, který se svou důležitostí vyskytuje spíš v druhé půli problému státu, se nápravy v nejbližší době nedočká.

## 5 Závěr

Cílem této bakalářské práce bylo přiblížit čtenáři problematiku DPH, která je nejdůležitějším příjmem státního rozpočtu (GFŘ, 2017) a už od svého zavedení v roce 1993 se stala neoblíbenou, protože pro konečného spotřebitele měla negativní vliv na cenu produktu a mezi lidmi je známá a dát tuto daň do souvislosti s podniky, jenž se věnují smíšené činnosti, konkrétně zastavárnám, které sice nejsou nejsledovanějším odvětvím na trhu, ale pro některé občany jsou sociálním a finančním řešením nečekaných situací tím, že za zástavu poskytnou půjčku na určitou dobu, kdy při jejím splacení včetně úroku mohou svou zástavu získat zpět, ale v opačném případě zástava připadá zastavárně. Konkrétně bylo cílem poukázat na problematiku aplikace DPH, týkající se registrace k DPH, zvláštní režim DPH pro použité zboží a krátkí koeficient a uplatnit komparaci s vybranými zeměmi EU.

Druhá kapitola, nebo-li teoretická část bakalářské práce, vycházela z daňových zákonů, především ze zákona č. 235/2004 Sb. o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů. Dále pak z odborné literatury, řešící problematiku daňového systému České republiky. Zabývá se rozdělením daní na přímé a nepřímé, s následným podrobnějším rozdělením těchto daní a popisem principu jednotlivých druhů daní se zaměřením na DPH. Tato kapitola měla za úkol seznámit čtenáře se základními vlastnostmi všech daní, zejména s DPH jejíž hlubší problematika je hlavním tématem této bakalářské práce.

Ve třetí kapitole bylo prováděno srovnání aplikace DPH v České republice s vybranými státy Evropské unie, konkrétně s Velkou Británií, která v současné době prochází procesem zvaným BREXIT, který znamená opuštění Evropské unie, kvůli nesouhlasu s její politikou. Tato země je považována jako jedna z největších ekonomických velmocí v Evropě, ale následkem zmíněného BREXITU došlo ke snížení hodnoty libry a Velké Británii hrozí, že přijde o většinu svého evropského finančního trhu, který je umístěn v Londýně, z čehož by mohl těžit zbytek velkých měst Evropské unie, včetně Prahy. Další komparovanou zemí bylo Rumunsko, které právě prožívá raketový vzestup ekonomiky, která se dostala na tak vysokou úroveň, že vláda přistoupila ke zrušení některých daní a snížení jednotlivých sazeb DPH. V této kapitole se vycházelo z jednotlivých daňových zákonů výše zmíněných zemí. Výsledkem této kapitoly bylo zjištění, že aplikace DPH v dané problematice se u České republiky a Rumunska shoduje, když dochází ke

zdanění pouze přírážky, přestože je nakoupeno od neplátce DPH, základní daňovou sazbou. K takové shodě ovšem nedošlo s Velkou Británií, která se liší v některých omezeních pro tento zvláštní režim, kdy při půjčce, která překročí hodnotu £75, nelze použít zvláštní režim DPH pro obchodníky s použitím zboží, ale musí dojít k prodeji prostřednictvím aukce. Dalším rozdílem je speciální daňová sazba, která je ve výši 1/6 (16,66%). Dále byly navrženy legislativní změny, které jsou kombinací zákonů těchto zemí, aby byly výhodnější pro majitele zastaváren a následně je poukázáno na vliv těchto změn na státní rozpočet zemí.

Čtvrtá kapitola byla praktickou. Byla provedena aplikace DPH ve vybrané zastavárně s výjimkou registrace k DPH, kdy byly použity fiktivní údaje. Byl proveden výpočet krátčího koeficientu, který byl následně aplikován na náklady, které společnosti v daném období vznikly a byl vypočten nárok na odpočet DPH. Tato kapitola byla zpracována tak, aby mohla sloužit jako průvodce praktickým postupem pro subjekty zabývající se stejnou podnikatelskou činností a příručka pro začínající účetní, jenž se mohou setkat s touto problematikou a pomoc jim v orientaci mezi nejsložitějšími případy s kterými se tyto subjekty neustále setkávají. Poslední část této kapitole se věnuje zhodnocení dané problematiky z pohledu autora a případné legislativní změny, které by nastolil rovnováhu pro majitele zastaváren, kteří jsou znevýhodněni.

Pro zpracování této bakalářské práce byly využity metody deskripce, komparace, analýzy a syntézy.

## Seznam použité literatury

### Odborné knihy

- [1] BENDA, Václav a Růžena HRŮŠOVÁ. *DPH ve zvláštních režimech jednoho správního místa, přenesení daňové povinnosti a kontrolní hlášení*. Praha: BOVA POLYGON, 2016. 144 s. ISBN 978-8-7273-176-3.
- [2] BENDA, Václav a Milan TOMÍČEK. *DPH u intrakomunitárních dodávek a dovozu a vývozu zboží: praktické postupy uplatňování daně s využitím příkladů*. 6. vyd., aktualiz. Praha: BOVA POLYGON, 2015, 374 s. ISBN 978-80-7273-174-9
- [3] HOLUBOVÁ, Olga. *Osvobození od DPH: vybrané oblasti včetně § 56 zákona o DPH*. 2. vyd.. Praha: Wolters Kluwer, 2016, 143 s. ISBN 978-80-7552-082-1
- [4] JURČÍK, Radek. *Daňové systémy v České republice a v mezinárodním srovnání se zaměřením na aktuální trendy*. 1. vyd.. Ostrava: Key Publishing s.r.o., 2015, 137 s. ISBN 978-80-7418-176-4
- [5] KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie a politika*. 6. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2015. 276 s. ISBN 978-80-7478-841-3.
- [6] LEDVINKOVÁ, Jana. *Praktický průvodce změnami v DPH 2016: s komentářem a příklady*. 2. vyd.. Praha: VOX, 2016, 64 s. ISBN 978-80-87480-43-4
- [7] ŠIROKÝ, Jan. *Základy daňové teorie s praktickými příklady*. Praha: Wolters Kluwer, 2015. 128 s. ISBN 978-80-7478-785-0.
- [8] ŠIROKÝ, Jan a Regína STŘÍLKOVÁ. *Trend, Development, Role and Importance of VAT in the EU*. Brno: CERM, 2015. 110 s. ISBN 978-80-7204-908-0.
- [9] TEPPEROVÁ, Jana a Hana ZÍDKOVÁ. *Texts for "Taxation in the CR and EU"*: August 2015. 1. vyd.. Praha: Vysoká škola ekonomická v Praze, nakladatelství Oeconomica, 2015, 73 s. ISBN 978-80-245-2107-7

## Elektronické dokumenty a ostatní

- [10] *Conbiz, s. r. o.: Česká republika – osmá nejstabilnější ekonomika světa* [online]. [cit. 2017-04-24]. Dostupné z: <http://www.conbiz.cz/information/articles/economically-stability>
- [11] *CzechTrade: Velká Británie: Obchodní a ekonomická spolupráce s ČR* [online]. Londýn, 2017 [cit. 2017-02-18]. Dostupné z: <http://www.businessinfo.cz/cs/clanky/velka-britanie-obchodni-a-ekonomicka-spoluprace-s-19073.html>
- [12] *CzechTrade: Daně, účetnictví* [online]. [cit. 2017-01-13]. Dostupné z: <http://www.businessinfo.cz/cs/dane.html>
- [13] *CzechTrade: Rumunsko: Obchodní a ekonomická spolupráce s ČR* [online]. Bukurešť, 2016 [cit. 2017-03-10]. Dostupné z: <http://www.businessinfo.cz/cs/clanky/rumunsko-obchodni-a-ekonomicka-spoluprace-s-cr-18755.html>
- [14] *FocusEconomics: UK Economic Forecast* [online]. 2017 [cit. 2017-02-29]. Dostupné z: <http://www.focus-economics.com/countries/united-kingdom>
- [15] *HM Revenue & Customs: VAT margin schemes* [online]. 2017 [cit. 2017-02-29]. Dostupné z: <https://www.gov.uk/vat-margin-schemes/overview>
- [16] *HM Revenue & Customs: VAT Notice 718: the Margin Scheme and global accounting* [online]. 2017 [cit. 2017-01-28]. Dostupné z: <https://www.gov.uk/government/publications/vat-notice-718-the-vat-margin-scheme-and-global-accounting/vat-notice-718-the-vat-margin-scheme-and-global-accounting#the-margin-scheme-in-particular-trade-sectors-pawnbrokers>
- [17] HOLOPOVÁ, Andrea. Příklad pro českou vládu: Revoluce v Rumunsku - daně se snižují o třetinu, rozpočet je přebytkový. *REFLEX* [online]. 2015 [cit. 2016-03-11]. Dostupné z: <http://www.reflex.cz/clanek/komentare/63727/andrea-holopova-priklad-pro-ceskou-vladu-revoluce-v-rumunsku-dane-se-snizuji-o-tretinu-rozpocet-je-prebytkovy.html>
- [18] KONEČNÁ, Jana: *Povinnost registrace plátce DPH* [online]. 2016 [cit. 2017-04-18]. Dostupné z: <http://www.jakpodnikat.cz/platce-dph-registrace-povinna.php>

- [19] ONDROVÁ, Elena: *Daň z přidané hodnoty* [online]. 2003 [cit. 2017-01-24]. Dostupné z: <http://www.finance.cz/zpravy/finance/31843-dan-z-pridane-hodnoty-v-cr/>
- [20] *Partners media, s.r.o.: Vše o dani z nabytí nemovité věci* [online]. [cit. 2017-02-03]. Dostupné z: <http://www.penize.cz/80289-vse-o-dani-z-nabyti-nemovitych-veci>
- [21] *Partners media, s.r.o.: Silniční daň* [online]. [cit. 2017-04-05]. Dostupné z: <http://www.penize.cz/silnicni-dan>
- [22] *Partners media, s.r.o.: Spotřební daně* [online]. [cit. 2017-02-24]. Dostupné z: <http://www.penize.cz/spotrebni-dane>
- [23] Směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty. In: *Úřední věstník Evropské unie*. 2006, L 347, s. 1-118. Dostupná také z: <http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=OJ:L:2006:347:0001:0118:CS:PDF>. ISSN 1977-0626
- [24] Zákon č. 16/1993 Sb., o dani silniční, ve znění pozdějších předpisů. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 1993, částka 6, s. 133-136. Dostupný také z: [http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/SearchResult.aspx?q=16/1993&typeLaw=zakon&what=Cislo\\_zakona\\_smlouvy](http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/SearchResult.aspx?q=16/1993&typeLaw=zakon&what=Cislo_zakona_smlouvy). ISSN 1211-1244.
- [25] Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 2004, částka 78, s. 4946-5010. Dostupný také z: [http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/SearchResult.aspx?q=235/2004&typeLaw=zakon&what=Cislo\\_zakona\\_smlouvy](http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/SearchResult.aspx?q=235/2004&typeLaw=zakon&what=Cislo_zakona_smlouvy). ISSN 1211-1244.
- [26] Zákon č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 1992, částka 71, s. 1946-1952. Dostupný také z: [http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/SearchResult.aspx?q=338/1992%20&typeLaw=zakon&what=Cislo\\_zakona\\_smlouvy](http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/SearchResult.aspx?q=338/1992%20&typeLaw=zakon&what=Cislo_zakona_smlouvy)

- [27] Zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 1992, částka 117, s. 5730-5788. Dostupný také z:  
[http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/SearchResult.aspx?q=353/2003%20&typeLaw=zakon&what=Cislo\\_zakona\\_smlo](http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/SearchResult.aspx?q=353/2003%20&typeLaw=zakon&what=Cislo_zakona_smlo) uvy. ISSN 1211-1244.
- [28] Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmu, ve znění pozdějších předpisů. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 1992, částka 117, s. 3473-3491. Dostupný také z:  
[http://aplikace.mvcr.cz/sbirkazakonu/SearchResult.aspx?q=586/1992&typeLaw=zakon&what=Cislo\\_zakona\\_smlo](http://aplikace.mvcr.cz/sbirkazakonu/SearchResult.aspx?q=586/1992&typeLaw=zakon&what=Cislo_zakona_smlo) uvy. ISSN 1211-1244.



## Seznam zkratk

ČNB	Česká národní banka
DPH	Daň z přidané hodnoty
GFŘ	Generální finanční ředitelství
HMCR	HM Revenue & Customs
VAT	Value added tax
ZDPH	Zákon o dani z přidané hodnoty

## **Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce**

Prohlašuji, že

- jsem byl(a) seznámen s tím, že na mou bakalářskou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. – autorský zákon, zejména § 35 – užití díla v rámci občanských a náboženských obřadů, v rámci školních představení a užití díla školního a § 60 – školní dílo;
- беру на vědomí, že Vysoká škola báňská – Technická univerzita Ostrava (dále jen VŠB-TUO) má právo nevýdělečně, ke své vnitřní potřebě, bakalářskou práci užít (§ 35 odst. 3);
- souhlasím s tím, že bakalářská práce bude v elektronické podobě archivována v Ústřední knihovně VŠB-TUO a jeden výtisk bude uložen u vedoucího bakalářské práce. Souhlasím s tím, že bibliografické údaje o bakalářské práci budou zveřejněny v informačním systému VŠB-TUO;
- bylo sjednáno, že s VŠB-TUO, v případě zájmu z její strany, uzavřu licenční smlouvu s oprávněním užít dílo v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- bylo sjednáno, že užít své dílo, bakalářskou práci, nebo poskytnout licenci k jejímu využití mohu jen se souhlasem VŠB-TUO, která je oprávněna v takovém případě ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které byly VŠB-TUO na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše).

V Ostravě dne 5. 5. 2017



.....  
Lukáš Duroň

## **Seznam příloh**

Příloha 1 – Přiznání k DPH za leden 2016

Příloha 2 – Přiznání k DPH za únor 2016

Příloha 3 – Přiznání k DPH za březen 2016

Příloha 4 – Přiznání k DPH za duben 2016

Příloha 5 – Přiznání k DPH za květen 2016

Příloha 6 – Přiznání k DPH za červen 2016

Příloha 7 – Přiznání k DPH za červenec 2016

Příloha 8 – Přiznání k DPH za srpen 2016

Příloha 9 – Přiznání k DPH za září 2016

Příloha 10 – Přiznání k DPH za říjen 2016

Příloha 11 – Řádné Přiznání k DPH za listopad 2016

Příloha 12 – Dodatečné Přiznání k DPH za listopad 2016

Příloha 13 – Přiznání k DPH za prosinec 2016

Příloha 14 – Výsledky výpočtu vypořádání 2016